



Te invitamos a Accountex 2023
Descubre cómo crecer en nuestro stand.

iMe interesa!

ACCOUNTEX
ESPAÑA 2023

Boletín semanal

Boletín nº41 31/10/2023

NOTICIAS

Qué hacer si recibo una de las 'cartas del miedo' que está enviando Hacienda.

Muchos contribuyentes están recibiendo estos días notificaciones de la Agencia Tributaria...

La reforma en Sociedades elevaría un 50% el tipo efectivo, hasta el 30%.

Los fiscalistas ven imposible recaudar 10.000 millones más sin saltarse las normas...

Los inspectores de Hacienda avisan del riesgo para el estado de bienestar de fichar a personal no preparado para lo público.

abc.es 26/10/2023

La obligación para pymes y autónomos de facturar de forma electrónica se retrasará a 2025.

eleconomista.es 25/10/2023

FORMACIÓN

Errores en el IVA y sus soluciones

¿Has detectado un error en una factura emitida o recibida? ¿Tienes que hacer un cambio en los libros-registro del IVA? ¿Quieres modificar un modelo 303?

COMENTARIOS

Obligaciones de facturación y sanciones por su incumplimiento.

El empresario debe cumplir con determinadas obligaciones en materia de facturación. Entre éstas se encuentran, por ejemplo, la de expedir y

remitir...

JURISPRUDENCIA

El retraso en el pago del salario permite al trabajador extinguir el contrato con derecho a indemnización

Sentencia de la Sala Social del Tribunal Supremo, de 4 de Octubre de 2023. Avala la extinción del contrato, a instancias del trabajador, con derecho a percibir una indemnización de 37.310,62 euros.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Información tributaria (BOE nº 260 de 31/10/2023)

Orden HFP/1180/2023, que modifica la Orden EHA/3481/2008, de 1 de diciembre, que aprueba el modelo 189 de Declaración informativa anual acerca de...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Base Imponible en ITP y AJD de inmueble adjudicado en subasta judicial: precio de adquisición o valor de referencia.

Consulta DGT V1302-23. Se adjudica mediante subasta judicial un inmueble, siendo el precio de adjudicación inferior al valor de referencia...

ARTÍCULOS

Aspectos a tener en cuenta para la correcta deducción de gastos de telefonía por trabajadores autónomos.

Entre los gastos habituales de cualquier autónomo se encuentran aquellos asociados a la adquisición y uso de teléfono móvil y fijo pero aún así no siempre se consideran fiscalmente deducibles.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Se retrasa en el pago de las nóminas de sus trabajadores? Sepa que pueden irse de la empresa y además tendrá que indemnizarlos.

Tomando en consideración las últimas decisiones del Tribunal Supremo, vamos a exponer qué consecuencias puede tener para una empresa el retrasarse en el pago de los salarios a sus trabajadores.

FORMULARIOS

Escrito de alegaciones en el trámite de audiencia del procedimiento sancionador tributario

Modelo de escrito de alegaciones en el trámite de audiencia del procedimiento sancionador tributario

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

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



Todo lo que necesitas
en un mismo sitio
POR MENOS DINERO

- Manuales
- 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 nº41 31/10/2023

Base Imponible en ITP y AJD de inmueble adjudicado en subasta judicial: precio de adquisición o valor de referencia.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

A la consultante le han adjudicado mediante subasta judicial un inmueble, siendo el precio de adjudicación inferior al valor de referencia.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Determinación de la base imponible en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTESTACION-COMPLETA:

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro Directivo informa lo siguiente:

Respecto a cuál es la base imponible en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en una adquisición de un inmueble por subasta judicial, esta cuestión ya ha sido contestada en la consulta V0453-22, de 9 de marzo y ratificada en las consultas V1867-23, de 27 de junio y V1973-23, de 6 de julio. A continuación, se transcribe la V0543-22, que es plenamente aplicable a la consulta planteada:

“El artículo 39 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995) –en adelante, RITPAJD– dispone lo siguiente:

«Artículo 39. Transmisiones en subasta pública.

En las transmisiones realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, servirá de base el valor de adquisición.».

El precepto transcrito constituía desarrollo reglamentario de lo dispuesto en el artículo 10.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) –en lo sucesivo, TRLITPAJD–, que regula la

base imponible del impuesto en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, en su redacción anterior a la establecida para dicho precepto por el artículo sexto.Dos de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE de 10 de julio de 2021), que disponía lo siguiente:

«Artículo 10.

1. La base imponible está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

[...].».

No obstante, el artículo 10 del TRLITPAJD ha sido objeto de modificación por el artículo sexto.Dos de la Ley 11/2021, que ha reformado la regulación de la base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, modificando la redacción del apartado 1 del precepto, añadiendo tres nuevos apartados 2, 3 y 4, y pasando el anterior apartado 2 a numerarse como 5. La redacción actual de los dos primeros apartados del precepto es la siguiente:

«Artículo 10.

1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas aunque estén

garantizadas con prenda o hipoteca.

A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible.

Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas

2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.

No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.

[...].».

La nueva redacción del precepto ha introducido importantes modificaciones en la regulación de la base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD. La primera de ellas es la de abandonar el concepto de valor real como regla general de determinación de la base imponible, concepto que ha sido origen de numerosos litigios sobre su significado y determinación, así como causa de una amplia jurisprudencia al

respecto, tanto de los diversos Tribunales Superiores de Justicia, como del Tribunal Supremo. Dicho concepto se sustituye por el de valor, a secas.

La segunda novedad es la de determinar qué debe entenderse por valor a efectos del impuesto. Y para ello, **se establece una regla general y una serie de reglas especiales. La regla general** se contiene en el párrafo segundo del apartado 1, conforme al cual **se considera que el valor de los bienes será su valor de mercado**. Además, en el párrafo tercero del referido apartado 1 se establece un concepto de valor de mercado, considerando como tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

Ahora bien, **la regla general descrita en el párrafo anterior contiene dos salvedades**, que constituyen reglas especiales de determinación de la base imponible. La primera salvedad es que no resultará aplicable la regla general cuando lo sea alguna de las reglas especiales contenidas en los apartados siguientes del artículo 10 del TRLITPAJD o en alguno de los artículos siguientes. La segunda salvedad es que si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la base imponible será la mayor de esas magnitudes.

En cuanto a la primera salvedad, es decir, la relativa a reglas especiales, por lo que se refiere a bienes inmuebles, el precepto contiene una regla especial, regulada en los apartados 2 a 4 del artículo 10 del TRLITPAJD. Esta regla especial consta, a su vez, de una regla principal y una regla subsidiaria:

Regla principal: en el caso de bienes inmuebles se entenderá por valor su valor de referencia, entendiéndose por tal el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto. Esta regla principal resulta aplicable con la misma salvedad recogida en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 10 del TRLITPAJD, esto es, que si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores a su valor de referencia, la base imponible será la mayor de esas magnitudes.

Regla subsidiaria: si no existe valor de referencia o este no puede ser certificado por la Dirección General del Catastro, resulta aplicable la regla general, es decir, la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. Dicho de otra manera, la base imponible será el valor de mercado del bien, salvo que el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos sean superiores, en cuyo caso, la base imponible será la mayor de esas magnitudes.

Tras el análisis de la nueva regulación legal de la base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, procede ahora examinar el contenido del artículo 39 del RITPAJD, para determinar si mantiene o no su vigencia y cuál es su alcance actual.

Lo primero que cabe resaltar es que el artículo 39 del RITPAJD establece una regla aplicable a la transmisión de todo tipo de bienes realizada mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, determinando que, en tal caso, servirá de base el valor de adquisición. En este sentido, no parece que la regla de este precepto contradiga la regla general establecida en el artículo 10.1 del TRLITPAJD, que dispone que la base imponible será el valor de mercado del bien, entendiendo por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas, pues el valor de adquisición de un bien realizada mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, celebrada conforme a derecho, cabe ser considerado como el precio fijado entre partes independientes.

Conforme a lo expuesto, no cabe considerar que el artículo 39 del RITPAJD haya perdido su vigencia por la nueva redacción del artículo 10 del TRLITPAJD introducido por la Ley 11/2021: Ahora bien, siendo esto así, sí es cierto que se ha reducido su ámbito de aplicación. Y ello, porque, como se ha indicado anteriormente, el actual artículo 10 del TRLITPAJD ha establecido, además de una regla general, aplicable a la generalidad de los bienes transmitidos, una regla especial aplicable a los bienes inmuebles. En este caso, su valor –base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas– será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro

inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto. Esta regla especial solo cede en el caso de que el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos sean superiores a su valor de referencia –en cuyo caso la base imponible la mayor de estas magnitudes–, o en el caso de que no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, en cuyo caso se acude a la regla general, y la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este último caso sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD.

A este respecto, cabe señalar que no resulta aplicable en este caso el principio general del derecho de que “lex posterior generalis non derogat (legi) priori specialis” (ley posterior general no deroga ley anterior especial) para concluir que siempre seguirá resultando aplicable a las transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa la regla especial contenida en el artículo 39 del RITPAJD y no la –también– regla especial recogida en el artículo 10.2 del TRLITPAJD, ya que dicho principio requiere confrontar dos normas jurídicas del mismo rango, lo que no sucede en este caso, pues el artículo 39 es una norma reglamentaria –aprobada por decreto–, mientras que la nueva redacción del artículo 10 ha sido aprobada por ley. En este caso, el principio que resulta aplicable es el principio de jerarquía normativa, conforme al cual la norma superior prevalece sobre la inferior. En cualquier caso, tampoco sería aplicable aquel principio, porque la regla del artículo 10.2 también es una regla especial, es decir, es una regla especial para inmuebles frente a la regla general del artículo 10.1 para todo tipo de bienes.

Conforme a lo expuesto, en las transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, la base imponible será el valor de referencia del inmueble en la fecha de devengo del impuesto, salvo que el valor de adquisición del bien inmueble, el valor declarado por los interesados, o ambos sean superiores a su valor de referencia, en cuyo caso se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes. Ahora bien, si no existe valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, en la determinación de

la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.

CONCLUSIONES

Primera: *La nueva redacción del artículo 10 del TRLITPAJD ha reducido el ámbito de aplicación del artículo 39 del RITPAJD, ya que este no resulta directamente aplicable en el caso de transmisiones de bienes inmuebles realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa.*

Segunda: *En las transmisiones de bienes inmuebles que tengan el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario realizadas mediante subasta pública, notarial, judicial o administrativa, la base imponible se determinará conforme a lo dispuesto en el artículo 10.2 del TRLITPAJD, por lo que será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto, salvo que el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos sean superiores a su valor de referencia, en cuyo caso se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.*

Tercera: *En el caso de que no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro ha de acudirse a la regla general, conforme a la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.”*

Conforme a lo expuesto, la base imponible en la adquisición de un inmueble en subasta judicial será el valor de referencia. Ahora bien, si no existe valor de referencia o, por las circunstancias concurrentes, este no puede ser certificado por la Dirección General del Catastro, se ha de acudir a la regla general, de acuerdo con la cual la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado. En este caso, en la determinación de la base imponible sí será aplicable lo dispuesto en el artículo 39 del RITPAJD, conforme al cual el valor de adquisición del inmueble tendrá la consideración de valor de mercado.

En el presente caso, se sugiere a la consultante que solicite a la Dirección General del Catastro el certificado del valor de referencia del inmueble advirtiéndole que el mismo se ha adquirido en subasta judicial. En caso de que la Dirección General del Catastro le indique que no existe valor de referencia o que éste no puede ser certificado, la consultante podrá aplicar la previsión reglamentaria y considerar al valor de adjudicación como valor de mercado, a efectos de la determinación de la base imponible en el ITPAJD.

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.

Deducción en el Impuesto sobre Sociedades de pérdida por reducción de capital para restablecer equilibrio patrimonial de sociedad participada.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad consultante A es una sociedad limitada de ámbito nacional que ostenta participaciones en distintas entidades.

Entre ellas, las participaciones en tres entidades (sociedades B, C y D) se encuentran deterioradas contablemente desde el ejercicio 2012.

Si bien el deterioro de las participaciones, en sede de la consultante, se devengó en su totalidad en el ejercicio 2012, la entidad A decidió, aplicando el principio de prudencia e intentando no producir un efecto altamente negativo en su situación patrimonial al disminuir de forma considerable los fondos propios, registrar el deterioro de valor computado en 2012 en ese ejercicio y en cada uno de los 3 ejercicios siguientes, para así poder diferir y absorber la pérdida con los resultados positivos que generase en cada uno de esos ejercicios.

De acuerdo con este criterio, la entidad consultante registró contablemente y se dedujo fiscalmente, en los ejercicios 2012, 2013 y 2014, respectivamente, una pérdida por deterioro de participaciones correspondiente al ejercicio 2012.

Dado que desde el 1 de enero de 2013 las pérdidas por deterioro de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades participadas dejaron de ser deducibles, en cumplimiento de la normativa, la entidad consultante A subsanó los errores presentando sendas autoliquidaciones complementarias, correspondientes a los períodos impositivos 2013 y 2014, con el fin de corregir la integración de los deterioros de las participaciones en la base imponible de esos ejercicios. La presentación de estas autoliquidaciones complementarias generó un resultado cero en el ejercicio 2013, debido a la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores, y un resultado positivo en el ejercicio 2014.

Como consecuencia de lo anterior, la entidad consultante integró en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades una parte de la pérdida por deterioro de participaciones que calculó en el ejercicio 2012.

Posteriormente, en aplicación del Real Decreto Legislativo 3/2016, de 2 de diciembre, en los períodos impositivos de 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020, la entidad consultante A liquidó el Impuesto sobre Sociedades incorporando a la base imponible una quinta parte del saldo correspondiente a la provisión realizada en el ejercicio 2012.

Por tanto, la totalidad del deterioro calculado en 2012 se encuentra registrado en la contabilidad de la consultante, habiendo sido integrado ya en su base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Entre sus distintas participaciones, la entidad consultante ostenta una participación en la entidad C del 96,15%, siendo ésta la más deteriorada. Dadas las pérdidas acumuladas, la entidad C ha reducido capital social por imperativo legal, para restablecer el equilibrio entre el capital y el patrimonio neto, mediante la amortización de participaciones. Por tanto, esta operación ha supuesto la anulación de parte de las participaciones que ostenta la entidad consultante A en la entidad C.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si sería fiscalmente deducible, en el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2021 de la entidad consultante A, la pérdida definitiva que se produce como consecuencia de la reducción de capital para restablecer el equilibrio patrimonial que ha llevado a cabo su participada (la entidad C).

CONTESTACION-COMPLETA:

La presente contestación se emite en virtud de los hechos reflejados en el escrito de consulta, sin entrar a analizar el tratamiento contable otorgado a los mismos, en la medida en que la consulta no versa sobre tales hechos ni sobre el

correspondiente tratamiento contable. Por tanto, se parte de las siguientes hipótesis:

- Durante los ejercicios 2012 a 2014 la entidad consultante registró contablemente un deterioro de valor correspondiente a las participaciones que ostentaba en las entidades B, C y D.
- El referido deterioro de valor tuvo, inicialmente, impacto fiscal al haber computado como gasto deducible en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de cada uno de los referidos períodos.
- La entidad consultante rectificó las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los ejercicios 2013 y 2014, dado que, en dichos ejercicios, los deterioros de cartera no tenían la consideración de fiscalmente deducibles con arreglo a la normativa aplicable *ratione temporis*.
- El deterioro de valor registrado en el ejercicio 2012 fue revertido, fiscalmente, por quintas partes, durante los ejercicios 2016 a 2020, por aplicación de lo dispuesto en el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

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 el presente caso, procede traer a colación lo dispuesto en el artículo 40.1 de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (en adelante, RICAC 2019), en virtud del cual:

“1. Con carácter general, la reducción del capital para compensar pérdidas o dotar la reserva legal no origina registro alguno en el socio porque el importe del patrimonio neto de la sociedad que reduce capital antes y después de la operación es el mismo.

Por lo tanto, en la reducción y aumento de capital simultáneo, el socio mantendrá el deterioro, en su caso, previamente contabilizado sin que la operación societaria origine la aplicación de la corrección valorativa salvo por la diferencia entre el porcentaje que se poseía antes y después de la operación, que sí deberá contabilizarse aplicando la cuenta compensadora de valor en la parte proporcional representativa de la mencionada disminución.

No obstante lo anterior, cuando la inversión en una sociedad con patrimonio neto negativo se haya corregido en su totalidad para reconocer un deterioro de valor y, al mismo tiempo, existan dudas sustanciales sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento (en particular, por causa de las pérdidas recurrentes de la participada y porque se haya acordado la apertura de la liquidación), siendo remota la posibilidad de que se recupere su valor, la entidad inversora registrará la baja de la inversión con cargo a la cuenta correctora de valor, siempre y cuando se haya acordado la reducción de capital para compensar pérdidas.

(...)”.

De lo previsto en la RICAC 2019 se desprende que, con carácter general, la reducción de capital para compensar pérdidas o dotar la reserva legal no origina registro contable alguno en el socio puesto que el importe del patrimonio neto de la sociedad que reduce capital antes y después de la operación es el mismo. Por tanto, en la reducción y aumento de capital simultáneo, el socio mantendrá el deterioro, en su caso, previamente contabilizado, sin que la operación societaria origine la aplicación de la corrección valorativa salvo por la diferencia entre el porcentaje que se poseía antes y después de la operación, que sí deberá contabilizarse aplicando la cuenta compensadora de valor en la parte proporcional representativa de la mencionada disminución.

En este punto, debe recordarse lo dispuesto en el artículo 11.5 de la LIS:

“5. No se integrará en la base imponible la reversión de gastos que no hayan sido fiscalmente deducibles”.

En el escrito de consulta no se señala que existan dudas sustanciales sobre la aplicación del principio de empresa en funcionamiento ni se indica que sea remota la posibilidad de que la entidad recupere el valor de la inversión, por lo que se desconoce el motivo por el que la entidad consultante ha registrado parcialmente la baja de la inversión, reconociendo una pérdida.

Adicionalmente, recuérdese que la entidad consultante había registrado un deterioro contable de su participación en la entidad C, sin que se haya suministrado información sobre el momento en que dicho deterioro hubiera podido ser aplicado, contablemente.

*En conclusión, dado que no constan en el escrito de consulta datos suficientes que permitan arrojar dudas sustanciales sobre la futura recuperación de la inversión de la entidad C, **no cabría dar de baja la inversión en esta última; baja que, en todo caso, se debería haber registrado con cargo a la cuenta correctora de valor, sin dar lugar al reconocimiento de pérdida alguna.***

En todo caso, cabe traer a colación lo dispuesto en el artículo 17.10 de la LIS, en virtud del cual:

“10. La reducción de capital cuya finalidad sea diferente a la devolución de aportaciones no determinará para los socios rentas, positivas o negativas, integrables en la base imponible”.

*En definitiva, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 10.3 y 17 de la LIS, **la reducción de capital para la compensación de pérdidas**, llevada a cabo por la entidad C, **no ha originado**, en sede de la entidad consultante, **ninguna pérdida, ni contable ni fiscal, que pueda computarse en la determinación de la base imponible del período en que se ha realizado la referida operación.***

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.

Obligaciones de facturación y sanciones por su incumplimiento.



El empresario, por la prestación de servicios y entrega de bienes que realice en el desarrollo de su actividad económica, debe cumplir con determinadas **obligaciones en materia de facturación**. Entre éstas se encuentran, por ejemplo, la de **expedir y remitir facturas** o documentos sustitutivos, **rectificar** las que corresponda o **conservar** aquellas relacionadas con sus obligaciones tributarias. Estas se regulan en el **artículo 29.2** de la **Ley General Tributaria** y se desarrollan en el **Reglamento** sobre obligaciones de facturación.

Su cumplimiento resulta primordial ya que, como veremos, se establecen **infracciones y sanciones** nada desdeñables en caso de no proceder de manera correcta.

¿Qué infracciones en las obligaciones de facturación resultan sancionables?

Para conocer qué incumplimientos en las obligaciones de facturación podrían ocasionarnos un conflicto con Hacienda, traemos a colación el **artículo 201** de la **Ley General Tributaria** -LGT-.

*1. Constituye infracción tributaria el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de **expedición**, **remisión**, **rectificación** y **conservación** de **facturas**, **justificantes** o **documentos sustitutos**.*

NOTA: Por **justificante** hemos de entender, según el artículo 2 del Reglamento de Facturación, aquel documento "que sirva de soporte a la anotación contable de la operación cuando quien la realice sea un empresario o profesional no establecido en la Comunidad"; un ejemplo de ello sería un **albarán**

Como podemos apreciar de esta redacción, los incumplimientos que podrían resultar sancionables son relativos a las obligaciones de **expedición**, **remisión**, **rectificación** y **conservación** de determinados documentos. Analizamos qué obligaciones corresponden a cada una de ellas.

1. Expedición de facturas

Para cumplir debidamente con esta obligación **deberá expedirse factura** en los siguientes supuestos (**artículo 2 Reglamento** de Facturación):

- A efectos de IVA, deberá expedirse factura y copia en las **entregas de bienes y prestaciones de servicios** realizadas por el **empresario** en el **desarrollo de su actividad**, también de aquellas no sujetas y las sujetas pero exentas de IVA. Esta obligación también rige para empresarios o profesionales acogidos a regímenes especiales de IVA.
- En los **pagos anticipados** recibidos con anterioridad a la realización de las entregas de bienes o prestación de servicios por las que se deba expedir factura.
- De manera obligatoria, deberá expedirse factura **en las siguientes operaciones**:
 - A. En aquellas que el **destinatario de la operación sea un empresario** o un profesional actuando como tal; con independencia del régimen especial al que se estuviera acogido
 - B. **Entregas de bienes exentas con destino a otro Estado Miembro** de la UE, en los términos del **artículo 25** de la Ley del IVA.
 - C. **Ventas a distancia intracomunitarias** de bienes realizadas **desde España**.
 - D. Entregas de **bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad Europea** a los que se refiere el **artículo 21.1º y 2º** de la Ley del IVA
 - E. Entregas de **bienes que deban ser instalados y montados** antes de ponerse a disposición del cliente
 - F. Aquellas cuyos **destinatarios sean personas jurídicas que no actúen como empresarios** o profesionales o sean **Administraciones Públicas** (**artículo 2 Ley 39/2015**).

2. Remisión de facturas

Los **originales** de las facturas **deben remitirse** por el obligado a su expedición (o en su nombre) **al destinatario de la operación** que en ellas se documenta.

El original de la factura debe remitirse **en el momento en que se expide el bien o se presta el servicio** o, cuando el destinatario sea un **empresario o profesional** actuando como tal, **antes del día 16 del mes siguiente** en que se haya prestado el servicio o entregado el bien en cuestión.



Tratándose de **facturas rectificativas** o de operaciones acogidas al régimen del **criterio de caja**, deben remitirse antes del día 16 del mes siguiente en que se realice la operación o se expidiese la factura.

3. Rectificación de facturas

Para cumplir con las obligaciones de rectificación de facturas y evitar ser sancionados por este motivo, debemos **emitir una factura rectificativa en los siguientes supuestos:**

- Cuando **el contenido de la factura original no se ajuste** a los requisitos previstos en los **artículos 6 y 7**, sobre facturas completas y simplificadas respectivamente, del Reglamento de Facturación.
- Cuando las **cuotas de IVA repercutidas fuesen incorrectas** o **no** se hubiesen producido las **circunstancias** que permitan la **modificación de la base imponible**, según lo dispuesto en el **artículo 80** de la **Ley del Impuesto** (envases y embalajes devueltos, descuentos posteriores,

alteración en el precio por resolución, sentencia o usos del comercio, créditos incobrables con posterioridad al devengo por declaración de concurso...). [\(Leer más\)](#) .



La **factura rectificativa** debe expedirse **tan pronto como se tenga conocimiento** de las circunstancias que la originan; siempre y cuando **no transcurran 4 años** desde que se realizó la **entrega o prestó el servicio** (devengo del impuesto) o concurren los casos de **modificación de la base imponible**.

La factura rectificativa consistirá en una **nueva factura** en la que consten los datos identificativos de la factura original que quiere rectificarse. Podrán rectificarse varias en una sola, identificándose debidamente las rectificadas.

4. Obligación de conservación de las facturas

El **artículo 19** del **Reglamento de facturación** establece que el plazo de conservación de las facturas será el previsto en la Ley General Tributaria. De esta regulación puede inferirse que habrá de estar a lo dispuesto a la **normativa específica de cada tributo**. Ahora bien, a efectos de IVA, debemos entender que será de **4 años** ya que, transcurridos, prescribe el derecho de Hacienda de poder determinar la deuda tributaria con la oportuna liquidación (artículos **29.2 e)** y **66 LGT** y **165.1** de la **Ley del IVA**.

Infracciones y sanciones por incumplir obligaciones de facturación o documentación

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 201 LGT](#), las infracciones y sus correspondientes sanciones serán las siguientes:

INFRACCIÓN	CALIFICACIÓN	SANCIÓN
Incumplimiento de requisitos establecidos en el Reglamento de facturación (salvo lo dispuesto en el resto de casos).	Grave	Multa pecuniaria proporcional del 1% del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.
La falta de expedición o en la falta de conservación de facturas, justificantes o documentos sustitutivos	Grave	Multa pecuniaria proporcional del 2% del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción. Cuando no sea posible conocer el importe de las operaciones, la sanción será de 300 euros por cada operación respecto de la que no se haya emitido o conservado la correspondiente factura o documento
La expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados.	Muy grave	Multa pecuniaria proporcional del 75% del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

Caso práctico infracciones y sanciones por incumplimiento de obligaciones de facturación

Enunciado

Tras una inspección de Hacienda, se descubre que la sociedad Supercontable.com no ha emitido facturas por un importe total de 75.000 euros en el ejercicio económico 20XX.

La facturación total de esta empresa fue de 170.000 euros en ese ejercicio.

Recibida la notificación de la sanción correspondiente, la sociedad decide pagarla en tiempo y forma sin presentar recurso a la misma.

Calcular el importe de la sanción que correspondería.

Solución

Esta infracción se corresponde con un incumplimiento de las obligaciones de facturación del [artículo 201](#) LGT por no expedir las facturas correspondientes por los servicios que se han prestado.

Calificación	Incumplimiento sustancial	Base de la sanción
Grave (1)	Sí (2)	75.000

(1) Según dispone el **artículo 201.b)** LGT, la **falta de expedición de facturas** será considerada una **infracción grave**. Por lo tanto, La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del **2%** del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción (**75.000 euros**).

(2) Para tener la consideración de **incumplimiento sustancial**, según dispone el **artículo 187.1.c)** LGT, es necesario que el importe de las facturas que originan la infracción sea, al menos, **un 20% de la cifra de negocio** (20% de 170.000 = 34.000; **75.000 > 34.000**). En este caso, se incrementa la sanción en un **100%**.

Base de la sanción	Sanción por calificación grave	Sanción por incumplimiento sustancial	Reducción por pago y no recurso (artículo 188.3 LGT)	Sanción total
75.000	1.500 (2% de 75.000)	1.500 (incremento del 100% del importe anterior)	- 1.200 (40% de 3.000)	1.800 euros

Seminario errores y soluciones en el IVA



SuperContable.com

Desde **Supercontable.com**, ponemos a su disposición un **seminario** en el que abordamos toda la **problemática** derivada de la incorrecta aplicación de las obligaciones formales del **IVA**, a través de los errores más habituales que se suelen producir, sus **consecuencias** y **cómo solucionarlo**.

Si no accede a una notificación electrónica de requerimiento de embargo de un trabajador será sancionado.



Efectivamente, la Administración tributaria puede entender que **concorre culpabilidad de la empresa** cuando pone a disposición de esta, en el buzón electrónico asociado a su Dirección Electrónica Habilitada única **-DEHú-**, una notificación de la diligencia de embargo sobre el salario de uno de sus trabajadores y **la rechaza por no haber accedido a su contenido y remitir** consecuentemente al órgano de recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria - **AEAT-**, **en el plazo de 10 días hábiles** a contar desde el siguiente al de notificación de la diligencia, el Anexo adjunto a la diligencia de embargo debidamente cumplimentado, concretando, si así correspondiese, las cuantías objeto de embargo.

En distintos comentarios, como por ejemplo "**Sepa como actuar si ha recibido una notificación de la AEAT para embargar el salario de un trabajador**", señalamos los **pasos que** el empresario receptor de este tipo de comunicaciones **debe seguir para un cumplimiento correcto de esta obligación**; ahora bien, en el presente artículo pretendemos enfatizar las **consecuencias negativas** que en forma de sanciones puede acarrear "**hacer la vista gorda**" con este tipo de notificaciones.

En este sentido, resolvió el Tribunal Económico-Administrativo Central **-TEAC-**, **unificando criterio**, en su Resolución **3869/2020** de 21 de mayo de 2021; en el presente comentario daremos "un paso más"

enlazando con [Resolución 09455/2022](#), de 23 de Octubre de 2023, que **también unifica criterio**.

Hemos de recordar a nuestros lectores que, de acuerdo con el [artículo 203.1.b\)](#) de la [Ley 58/2003](#) General Tributaria **-LGT-**, existirá una **infracción tributaria** por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria cuando:

No se atienda algún requerimiento debidamente notificado.

Es cierto que la Notificación por Diligencia de Embargo conlleva **dos obligaciones** de distinta naturaleza:

- 1. OBLIGACIÓN FORMAL.- Remitir respuesta** en el plazo de 10 días hábiles, puede equipararse con un requerimiento de información similar a los recogidos en el [artículo 93](#) de la **LGT** y cuyo cumplimiento resultará ineludible (en este caso la contestación con el anexo solicitado).
- 2. OBLIGACIÓN ECONÓMICA.- Cumplir con el mandato** si existen cantidades pendientes de pago al trabajador y deudor ante la **AEAT**.

El **TEAC** en la [Resolución 09455/2022](#) señalada, se encuentra con una entidad obligada a relacionarse por medios electrónicos con las Administraciones Públicas que desatiende el requerimiento de cumplimentación del Anexo adjunto a una diligencia de embargo de *"sueldos, salarios, pensiones y otras*

Sepa que:

Los acuerdos de imposición de sanción por desatención de los requerimientos

*cantidades percibidas por el trabajador sin naturaleza salarial" en la que se declaraban embargadas las cantidades que dicha entidad tuviese pendientes de pago a favor de un trabajador, así como las dos reiteraciones posteriores de dicho requerimiento, **entendiendo las notificaciones rechazadas (se hicieron tres intentos) y por efectuado el trámite de notificación al haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición en el buzón electrónico sin haber accedido a su contenido.***

*también se pusieron a disposición en el buzón electrónico y se entendieron **rechazados** al transcurrir los 10 días naturales.*



En el anexo que contempla la Diligencia de Embargo **no existe una opción por defecto** si no se contesta, es decir, la Administración tributaria **no interpreta una respuesta concreta por defecto ante su incumplimiento.**

Aunque la interpretación de este Tribunal es inequívoca para señalar que **concorre culpabilidad en la actuación del obligado tributario -falta diligencia por descuidar su obligación de acceder a las notificaciones por vía electrónica-**, pues ya había establecido este criterio en su propia Resolución de 21 de mayo de 2021 **-RG 3869/2020-**, se encuentra que para el Tribunal Administrativo Regional del País Vasco **-TEAR-**:

TEAR de País Vasco

Se ha de **exonerar de responsabilidad al obligado tributario (no considerándolo responsable por infracción tributaria)** porque no se han valorado las particularidades de los obligados tributarios con domicilio fiscal en el País Vasco y en cuanto este tuvo

conocimiento del requerimiento lo cumplimentó contestando a la AEAT lo que ésta le solicitaba.

Esta discrepancia deriva en el **recurso extraordinario de alzada** planteado por la Directora del Departamento de Recaudación de la **AEAT**, donde el **TEAC unifica criterio**, reafirmando su posición de que **concorre culpabilidad en la actuación del obligado y consecuentemente comete una infracción**, lo que hace en los términos:

- A. Los obligados tributarios residentes en el País Vasco están obligados a recibir las notificaciones de la AEAT por medios electrónicos en las mismas condiciones que los residentes en cualquier otro lugar del territorio español.
- B. En la **desatención de un requerimiento** debidamente notificado por la AEAT como consecuencia del no acceso a su contenido (...), concurre el elemento objetivo de la **infracción tributaria** tipificada en el artículo 203.1.b) de la LGT, **con independencia del lugar de residencia del obligado tributario**, es decir, tanto si tiene su domicilio fiscal en el País Vasco como si lo tiene en cualquier otro lugar del territorio español.
- C. La apreciación de la posible existencia del elemento subjetivo de la infracción tipificada en el artículo 203.1.b) de la LGT debe hacerse caso a caso, tomando en consideración las diversas circunstancias concurrentes en cada uno de ellos salvo la relativa al **lugar concreto de residencia del obligado tributario dentro del territorio español**, circunstancia ésta que no puede por sí determinar la **ausencia de responsabilidad**.



Importe de las Sanciones.

En el caso aquí estudiado la tipificación de la infracción y la determinación del importe de la sanción vendrá determinado por el desarrollo del siguiente cuadro explicativo:

NO ATENDER REQUERIMIENTO (Art. 203.1.b) LGT			
Calificación de Infracción	Importe inicial de la Sanción	Graduación de la Sanción	Reducción de la Sanción
Grave	<ul style="list-style-type: none">En general: 150 eurosIncumplir 1^{er} requerimiento: 150 eurosIncumplir 2^o requerimiento: 300 eurosIncumplir 3^{er} requerimiento: 600 euros	Comisión repetida	Por no interponer recurso

El importe de estas sanciones se pueden incrementar, en algunos casos, **hasta 600.000 euros** si el obligado tributario se encuentra inmerso en un Procedimiento de Inspección Tributaria (Art. 203.6 LGT).

Aspectos a tener en cuenta para la correcta deducción de gastos de telefonía por trabajadores autónomos.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 23/10/2023

Cuando se desarrolla una actividad económica como autónomo es habitual dudar sobre cómo proceder ante determinados tipos de gastos desde el punto de vista de su deducibilidad fiscal, una veces por su naturaleza excepcional y otras por su carácter externo a la actividad desarrollada, lo que ocasiona que no tengan buen encaje en el



registro de gastos a los ojos de Hacienda, como puede ocurrir con los **cursos de formación**, los **gastos relacionados con vehículos** o por **desplazamiento y dietas**.

¿Puedo deducirme los gastos de telefonía móvil?

Una consulta habitual, especialmente cuando se van a presentar por primera vez los modelos tributarios correspondientes a una actividad que se acaba de iniciar corresponde al **gasto asociado a la adquisición y uso de un teléfono móvil** que se ha usado o se tiene la intención de usar en el desarrollo de la actividad económica.

Ante la inexistencia de norma específica que regule este gasto concreto, **debemos regirnos por el criterio general: la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos**, de tal forma que aquellos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica.

Además, es criterio reiterado por la Dirección General de Tributos a la hora de determinar la deducibilidad de los gastos derivados del uso de una línea de telefonía móvil que **serán deducibles los gastos incurridos en la medida en que esta línea se utilice exclusivamente para el desarrollo de la actividad económica**. Si la línea de telefonía móvil se utiliza indistintamente para fines particulares como para fines profesionales, no podrá deducir gasto alguno.

*Si una línea telefónica se utiliza exclusivamente para la actividad el gasto derivado de la misma será deducible. Entre dichos gastos se encontrará el de la adquisición del propio teléfono móvil, si bien dicha deducción deberá realizarse por la vía de la amortización, aplicando a su valor de adquisición el **coeficiente de amortización correspondiente**.*



En este sentido, la afectación exclusiva de la línea de telefonía móvil a la actividad deberá ser acreditada fehacientemente en caso de comprobación o inspección, por ejemplo por la correlación entre llamadas realizadas y los datos de clientes o mediante el mantenimiento de distintas líneas para uso empresarial y particular.

Dicho esto, en caso de utilizar varias líneas de la misma compañía es necesario que en la factura se diferencie el importe correspondiente a cada línea a la hora de poder hacer efectiva su deducibilidad en el rendimiento de la actividad económica.

¿Y qué ocurre con los gastos de telefonía fija?

En el caso de una línea de telefonía fija la deducibilidad del gasto varía dependiendo de dónde desarrollamos la actividad económica.

Si trabajas desde un local u oficina, afectado íntegramente a la actividad, **podrás deducir todo** el importe de las facturas correspondientes.

Si por el contrario trabajas desde casa, sólo podrás deducir el porcentaje que resulte de aplicar un 30% a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su **superficie total**, como ocurre con el resto de **suministros de la vivienda**, de acuerdo con el **artículo 30.2.5º.b)** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, salvo que pueda probar un porcentaje mayor de afectación.

Importante:

*La deducibilidad de cualquier gasto estará condicionada, además de a su correlación con los ingresos, por su justificación mediante el original de la factura normal o simplificada con identificación del destinatario y su registro en los **libros-registro que obligatoriamente deben llevar los autónomos en estimación directa**.*

El Tribunal Supremo anula el despido de un trabajador por discriminación a causa de su edad.

Ajustar el despido a las causas objetivas del **artículo 52 del Estatuto de los Trabajadores** permite extinguir los contratos a un "coste" inferior al que se asume cuando se declara improcedente. **No justificar las causas objetivas incrementa sensiblemente el coste del despido**, pasando de una indemnización de 20 días por año y 12 meses de límite a otra de 33 días por año con dos años de límite y para los casos en los que se declare la nulidad, a unas **consecuencias todavía más gravosas para la empresa**.



¿Cuáles son esas causas objetivas?

La extinción objetiva del contrato puede obedecer a:

- Por ineptitud del trabajador conocida o sobrevenida con posterioridad a su colocación efectiva en la empresa.
- Por falta de adaptación del trabajador a las modificaciones técnicas operadas en su puesto de trabajo, cuando dichos cambios sean razonables
- Causas económicas, técnicas, organizativas o de producción, cuando no se superen los umbrales delimitados en el [artículo 51 E.T.](#) para el despido colectivo
- Falta de dotación económica en programas públicos financiados.

Más allá de la improcedencia del despido en el que no se pueden probar la existencia de estas causas...

¿Cuándo es el despido nulo?

Conforme al Estatuto de los Trabajadores, el despido será nulo cuando tenga como móvil algunas de las causas de discriminación prohibidas en la Constitución o en la ley o bien se hubiera producido con violación de derechos fundamentales y libertades públicas del trabajador:

- **Discriminación** prohibida en la Constitución o la ley.
- Violación de derechos fundamentales y libertades públicas del trabajador.
- Durante la maternidad, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento, paternidad, riesgo durante el embarazo o riesgo durante la lactancia natural, o por enfermedades causadas por embarazo, parto o lactancia natural, o el notificado en una fecha tal que el plazo de preaviso concedido finalice dentro de dichos periodos.
- Trabajadoras embarazadas, desde la fecha de inicio del embarazo hasta la maternidad.
- Trabajadores con permiso de lactancia, por hospitalización de los hijos tras el parto, o por guarda legal de menor de 12 años o persona con discapacidad física, psíquica o sensorial, o en excedencia por cuidado de hijo o familiar.
- Trabajadoras víctimas de violencia de género por el ejercicio de los derechos de reducción o reordenación de su tiempo de trabajo, de movilidad geográfica, de cambio de centro de trabajo o de suspensión de la relación laboral en los términos reconocidos en el ET.

¿Por qué existe en este caso discriminación por razón de edad?

Centrándonos en el primero de los motivos de nulidad, una de las causas discriminatorias que aparece contemplada en el artículo 14 de la Constitución Española es la **discriminación por razón de edad** que fue invocada por el trabajador de 58 años de Huawei despedido en 2020. La empresa alegó una necesidad organizativa de reestructuración de la plantilla, motivada también por un descenso en las ventas del departamento en el que el empleado prestaba servicio.



Ahora, el Tribunal Supremo, mediante **Auto de 13 de septiembre de 2023**, **inadmite el recurso de la empresa**, lo que confirma definitivamente la **sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid 606/2022**, de 20 de octubre, en la que se declaraba la **nulidad del despido de este trabajador**.

Concuerda la Sala de lo Social con el TSJ de Madrid en que no se había acreditado una causa objetiva de suficiente entidad para justificar la extinción objetiva e incluso se había reconocido por parte de la empresa la improcedencia del despido, mientras que **el trabajador sí había aportado suficientes indicios de discriminación por razón de edad en su despido**.

Estos indicios se fundamentan en ser el **único despedido dentro del proyecto en el que estaba trabajando y el de mayor edad**. Además su puesto fue cubierto por otro empleado más joven y que no formaba parte del proyecto y sus evaluaciones de trabajo eran buenas. Por todo ello el Tribunal Supremo coincide con la sentencia de instancia en :

... la existencia de una **estrategia en la empresa sobre renovación generacional de la plantilla**, sobre todo a niveles de personal con cierta responsabilidad, primando la contratación de personal recién salido de la universidad.

El **Tribunal Supremo** tampoco aprecia motivo casacional y en consecuencia se produce la inadmisión a trámite del recurso planteado por la empresa puesto que no se da la necesaria identidad entre la sentencia de contraste aportada por la empresa y el supuesto enjuiciado.



Las consecuencias de la declaración de nulidad son la readmisión del trabajador en las mismas condiciones que disfrutaba antes de su despido, más el abono de los salarios de tramitación dejados de percibir y una indemnización por daños morales.

Es decir, **el trabajador, que cobraba más de 60.000 euros, percibe los salarios correspondientes a todo el periodo en el que no ha podido trabajar (3 años) y además la indemnización de 20.000 euros.**

¿Se retrasa en el pago de las nóminas de sus trabajadores? Sepa que pueden irse de la empresa y además tendrá que indemnizarlos.

Pablo Belmar y Antonio Millán, Departamento Laboral de Supercontable - 22/12/2022 **ACTUALIZADO 30/10/2023**



En [SuperContable.com](https://www.supercontable.com) hemos tratado varios aspectos relacionados con el salario, tales como el concepto de **nómina o recibo salarial, junto a las partes que lo integran, cómo y cuándo debe procederse al pago del salario**, si es posible que la empresa deje de pagar las nóminas de los trabajadores por atravesar problemas económicos, o qué **cuestiones debe de tener en cuenta la empresa para enfrentarse a las reclamaciones salariales que puedan realizar los trabajadores.**

En este Comentario, y tomando en consideración las últimas decisiones del Tribunal Supremo, vamos a exponer qué consecuencias puede tener para una empresa el retrasarse en el pago de los salarios a sus trabajadores. No estamos hablando en esta ocasión de no abonarlos, sino de abonarlos pero con retraso.

Como punto de partida, diremos que el pago puntual del salario se regula en el **artículo 29 del Estatuto de los Trabajadores** -E.T.-, que establece que no debe exceder de la fecha convenida por las partes o conforme a los usos y costumbres, **sin superar, en ningún caso, un mes.**

Pero, **¿qué ocurre si, como hemos adelantado, la empresa NO puede cumplir con el pago puntual del salario?**

Pues la primera consecuencia es que, conforme al [artículo 29.3 del Estatuto de los Trabajadores](#) -E.T.-, el interés por mora en el pago del salario es **el diez por ciento** de lo adeudado.



Sin embargo, esa no es la consecuencia más grave a la que se puede enfrentar la empresa, como veremos a continuación.

No abonar el salario en plazo, o acumular meses impagados, independientemente de cuáles sean las razones que lleven a la empresa a retrasar el pago, puede ser causa suficiente para que **el trabajador solicite la extinción de su contrato de trabajo**, con derecho a percibir una indemnización como si se tratase de un despido improcedente, es decir, **33 días de salario por año de servicio**, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año y con un **máximo de 24 mensualidades**.

Así lo ha determinado la Sala Social del Tribunal Supremo, en la [Sentencia de 4 de Octubre de 2023](#), que avala la extinción del contrato, a instancias del trabajador, con derecho a percibir una indemnización de 37.310,62 euros, equivalente a la del despido improcedente, porque la empresa acumulaba retrasos en el abono de la nómina durante 17 meses, y adeudaba dos mensualidades.

Inicialmente, tanto el Juzgado de lo Social como el TSJ de Canarias entendieron que la situación no revestía la gravedad suficiente como para justificar la extinción indemnizada del contrato. Si embargo, el Alto Tribunal considera que **el incumplimiento empresarial Sí es suficientemente grave como para que el trabajador pueda extinguir su contrato y percibir la indemnización** prevista en el [artículo 50.1 b\) del Estatuto de los Trabajadores](#).

Señala la **Sentencia** que el retraso de este caso supera el criterio fijado por el Tribunal Supremo; y reitera su jurisprudencia anterior señalando que no resulta exigible al trabajador que asuma y se adapte al retraso sólo porque este se reitere en el tiempo de manera previsible.

Además, esta posición del Tribunal Supremo no es nueva porque, como se indica, ya existe una jurisprudencia de la Sala de lo Social sobre esta cuestión.

A título de ejemplo, podemos destacar la **Sentencia del Tribunal Supremo 575/2022, de 23 de Junio**, que en unificación de doctrina, reitera que el incumplimiento por parte de la empresa en el pago del salario consistente en continuos retrasos en su abono, **habilita al trabajador para la extinción causal de su contrato**, con derecho a recibir 33 días de salario por año de servicio con el límite de dos anualidades. Es decir, no solo el impago del salario puede ser causa justa de resolución del contrato por voluntad de la persona trabajadora, los retrasos reiterados también pueden justificar esta acción.

En la misma línea, el Alto Tribunal, en **Sentencia de 10 de enero de 2023**, da la razón a la trabajadora corrigiendo al Juzgado de lo Social nº 15 y al TSJ de Madrid. La empleada había reclamado un **retraso promedio de 10,5 días en el pago de su salario que se venía produciendo durante más de dos años**.

La cuestión fue finalmente elevada por la empleada ante el Tribunal Supremo, tras haber declarado primero el juzgado de lo social y confirmado más tarde el TSJ de Madrid que el retraso no era excesivo, y que, al ser reiterado, la empleada podía acomodarse y prever la contingencia. Además, estas instancias **ponderan la difícil situación de la empresa** (deuda con Tesorería General de la Seguridad Social y apremios, embargos y requerimientos de pago por la

Agencia Tributaria) para considerar la pretensión de la trabajadora como **desproporcionada para corregir la situación**.



La **sentencia del Tribunal Supremo 132/2023**, de 10 de enero, sin embargo, argumenta que la **reiteración en el tiempo del retraso SÍ constituye incumplimiento grave** de la empresa y justifica la extinción indemnizada del contrato conforme al **art. 50 el ET**.

Y no debe olvidarse tampoco, que la jurisprudencia no exige culpabilidad en el incumplimiento del pago puntual del salario; lo que sí exige, por el contrario, es que la **conducta sea grave, concurriendo esta gravedad cuando el impago no sea esporádico, sino persistente y continuado**.

Por todo ello, para evitar tener que afrontar **indemnizaciones de elevada cuantía**, que en los casos expuestos son de **más de 37 mil y de 48 mil euros**, respectivamente, le explicamos qué alternativas tiene cuando no sea capaz de hacer frente al pago del salario de sus empleados.

¿Qué hacer si no puede pagar a tiempo a sus trabajadores?

Como ya hemos visto, el retraso continuado en el pago del salario o el impago del mismo no deben ser tenidos en cuenta como una opción, si no queremos afrontar problemas adicionales como **el pago de una cuantiosa indemnización**.

Por eso, para poder hacer frente a situaciones excepcionales que dificulten afrontar los pagos **debemos ceñirnos a los cauces previstos en la ley**, siempre que concurran en la empresa razones **económicas, técnicas,**

organizativas o de producción, que afecten a la competitividad o productividad. Las alternativas al impago, tal y como prevé el Estatuto de los Trabajadores, son:

- **Acordar una modificación sustancial de condiciones de trabajo**, al amparo del **artículo 41 del Estatuto de los Trabajadores**. Se considerará que concurre una modificación cuando afecte, entre otras materias, a:
 - a. Jornada de trabajo.
 - b. **Horario y distribución del tiempo de trabajo**.
 - c. Régimen de trabajo a turnos.
 - d. Sistema de remuneración y cuantía salarial.
 - e. Sistema de trabajo y rendimiento.
 - f. Funciones, cuando excedan de los límites que para la movilidad funcional prevé el **artículo 39 E.T.**
- **Acordar una Reducción de la jornada de la persona trabajadora**, tal como dispone el **artículo 47 E.T.** La reducción de jornada podrá ser **entre un diez y un setenta por ciento**, computándose sobre la base de la jornada diaria, semanal, mensual o anual y de aplicación prioritaria a las siguientes alternativas.
- **Suspender el contrato de trabajo**. Una vez han dejado de aplicarse para la mayoría de los sectores de producción los "famosos ERTEs", en principio ya encauzados a través del **Mecanismo RED de Flexibilidad y Estabilización del Empleo**, la suspensión del contrato de trabajo, prevista y justificada conforme al **artículo 47 E.T.** continúa siendo una alternativa al impago del salario o al cese del trabajador.
- **Realizar un despido objetivo por causas económicas, técnicas, organizativas o de producción**. El **artículo 51 E.T.** prevé la posibilidad de extinguir contratos de trabajo siempre que se justifiquen debidamente las causas, indemnizando al trabajador en cuantía de **20 días por cada año de servicio con el límite de una anualidad de salario**.

Para *poner en marcha* los mecanismos legales que nos permitan afrontar dificultades económicas sin recurrir, en ningún caso, al retraso o impago del salario, **debemos seguir los procedimientos de cada una de las acciones** a las que hemos hecho anteriormente mención, es decir, aplicar los trámites de los **artículos 41, 47 y 51 E.T.**, según corresponda.

Además, **estas medidas tendrán carácter colectivo cuando en un periodo de 90 días** afecten al menos a:

- Diez trabajadores, en las empresas que ocupen menos de cien trabajadores.
- El diez por ciento del número de trabajadores de la empresa en aquellas que ocupen entre cien y trescientos trabajadores.
- Treinta trabajadores, en las empresas que ocupen más de trescientos trabajadores.



- **Aplicar el "descuelgue del convenio colectivo"**. La última alternativa al impago o retraso en el abono del salario que encontramos es la que nos permite, en los términos y condiciones del **artículo 82.3 E.T. inaplicar en la empresa las condiciones de trabajo previstas en el convenio colectivo**, siempre que concurran causas económicas, técnicas, organizativas o de producción.



Conviene recordar a nuestros clientes que **además de la indemnización que corresponda por despido improcedente**, el impago o el retraso continuado en el pago del salario puede suponer asumir las **cantidades adeudadas más su interés por demora**.

Para **evitar las consecuencias de no pagar el salario al trabajador o no hacerlo en tiempo** debemos optar preferiblemente por los cauces legales que habilitados por el **E.T.** justificando que la **modificación sustancial de condiciones de trabajo, reducción de jornada, suspensión del contrato o extinción objetiva**; está fundamentada en causas económicas, técnicas organizativas o de producción.

¿Si compro una sociedad puedo aplicar las bases imponibles negativas pendientes de compensación?



Con el objeto de evitar la adquisición de **sociedades inactivas o cuasi-inactivas** por personas que no eran socios (o que eran socios minoritarios) con el único o principal objetivo de beneficiarse de las bases imponibles negativas que tuvieran pendientes de compensación, la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) establece medidas que impiden su aprovechamiento.

Esta limitación a la compensación de bases imponibles negativas se encuentra en el [artículo 26.4](#) de la LIS con la siguiente redacción:

4. No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

b) Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;

2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por

actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

3.º Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

4.º La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 119 de esta Ley.

Como podemos leer, se establece que **no podrán compensarse las bases imponibles negativas** cuando la mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad (más del 50%) hubiera sido adquirido con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa por una o más personas o entidades vinculadas que no tuvieran esta condición (al menos el 25% de participación) en aquel momento (a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa) si la entidad adquirida se encuentra en alguna de las siguientes circunstancias:

- No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los tres meses anteriores a la adquisición;
- Realizara una actividad económica diferente o adicional a la realizada con anterioridad en los dos años posteriores a la adquisición, si esta nueva actividad tiene un INCN en esos años posteriores superior al 50% del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores.
- Se trate de una entidad patrimonial.

- La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por no presentar la declaración durante tres períodos impositivos consecutivos.

Por tanto, se trata de tres condiciones que se deben dar simultáneamente. Es decir, si no se ha producido una venta de las participaciones de la sociedad, o no ha llegado a los porcentajes expuestos, que se produzca alguna de las alternativas enumeradas en el último punto no impide la compensación de las bases imponibles negativas. Las sociedades patrimoniales o las sociedades inactivas pueden compensar las bases imponibles negativas.

Asimismo, si se ha producido la adquisición de la mayoría de las participaciones de la sociedad por personas o entidades que no estaban vinculadas a la misma cuando se generaron las bases imponibles negativas sí podrán proceder a su compensación si la misma ha continuado en todo momento con su actividad económica sin dejar de liquidar el impuesto sobre sociedades, siempre que más de la mitad de su patrimonio se entienda afecto a la misma.

Recuerde que:

Para la comprobación de bases imponibles negativas la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece un plazo especial de 10 años, es decir, si las bases imponibles negativas objeto de compensación se generaron en los últimos diez años, la Administración podrá realizar una comprobación exhaustiva como de cualquier ejercicio para el que no haya transcurrido el período de prescripción de cuatro años. Si las bases imponibles negativas se generaron hace más de 10 años, en caso de comprobación será necesario acreditar el importe de las bases

negativas que pretende compensar exhibiendo la liquidación y la contabilidad, así como su depósito en el Registro Mercantil (las cuentas anuales).

LIBROS GRATUITOS



Libro Cierre
Contable

DESCARGAR GRATIS



Operaciones
intracomunitarias

DESCARGAR GRATIS



45 Casos
Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de Datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

