



Sage Despachos Connected

Automatiza procesos y cumple con la Administración.

iMe interesa!

Boletín semanal

Boletín nº44 21/11/2023

NOTICIAS

El TS aclarará si la vivienda entra en el límite del 60% para los Impuestos sobre el Patrimonio, IRPF y Grandes Fortunas.

La Sala Tercera ha admitido un recurso para revisar si su jurisprudencia, que admite que no pueden ser gravados en IRPF las obras de arte...

Los piratas informáticos se disfrazan de Seguridad Social, Agencia Tributaria y SEPE para robar datos.

El Instituto Nacional de Ciberseguridad de España (Incibe) gestionó 118.820 incidentes de ciberseguridad en 2022...

La Justicia descarta discriminación en un despido a los cinco días de coger la baja por enfermedad

eleconomista.es 21/11/2023

Hacienda pone fin a las peticiones para que los afectados de Fórum acrediten las pérdidas.

eleconomista.es 15/11/2023

FORMACIÓN

Deducción de IVA y Gasto en la Compra de Vehículos

COMENTARIOS

¿Va a extinguir un contrato durante el periodo de prueba? Sepa cuándo puede derivar en un despido nulo.

Realiza un recorrido por los distintos aspectos fiscales y contables que desde la compra de un vehículo hasta...

JURISPRUDENCIA

El TSJ de Galicia reconoce a los trabajadores a disfrutar del permiso para asistir a clases de preparación del parto

Sentencia del Tribunal de Justicia de Galicia de 7 de noviembre de 2023. Sin embargo, el permiso para exámenes prenatales solo corresponde a las trabajadoras gestantes

NOVEDADES LEGISLATIVAS

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS - Impuestos (BOE nº 277 de 20/11/2023)

Decreto-ley 5/2023, de 4 de septiembre, por el que se modifican las bonificaciones en la cuota tributaria del Impuesto sobre sucesiones y donaciones

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Aportaciones a Planes de Pensiones de empleo a favor de socios con posibilidad de reducir base imponible.

Consulta DGT V1881-23. Posibilidad de realizar aportaciones a un plan de pensiones de empleo a favor de sus socias con posibilidad de reducir...

El periodo de prueba es un lapso de tiempo concedido a las partes involucradas en el contrato de trabajo (empresario y trabajador) para poner en práctica el funcionamiento...

ARTÍCULOS

Todo lo que debe saber sobre el libro registro de facturas expedidas y de facturas recibidas.

El empresario o profesional debe atender determinados deberes y obligaciones previstos en la legislación que les resulta de aplicación en...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Son compatibles la deducción y las subvenciones para la compra de vehículos eléctricos?.

La respuesta es clara y directa: Sí. Recordemos a nuestros lectores que la disposición adicional 58ª de la Ley 35/2006 IRPF contempla una deducción...

FORMULARIOS

Solicitud de permiso del trabajador a la empresa para la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto

Modelo de solicitud de permiso del trabajador a la empresa para la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto

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 27€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº44 21/11/2023

Aportaciones a Planes de Pensiones de empleo a favor de socios con posibilidad de reducir base imponible.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

CUESTIÓN PLANTEADA:

Posibilidad de realizar aportaciones a un plan de pensiones de empleo a favor de sus socias con posibilidad de reducir la base imponible aplicando del límite incrementado para planes de pensiones de empleo recogido en la Ley 35/2006.

CONTESTACION-COMPLETA:

En primer lugar, ha de indicarse que la posibilidad de la entidad consultante de constituirse como promotora de un plan de pensiones de empleo y realizar contribuciones a favor de sus socios es una cuestión de carácter financiero que excede del ámbito de competencias de este Centro Directivo, siendo el órgano competente para solventar tales cuestión la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones de la Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa del Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital.

No obstante lo anterior y a título meramente informativo, se transcribe la normativa existente sobre la materia.

El artículo 4.1 del Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, contempla las modalidades de los planes de pensiones en razón de los sujetos constituyentes, y en la letra a) del mismo se definen 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, cabe hacer referencia al artículo 6 del Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios, cuyo contenido es el 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 el ámbito fiscal, la reducción en la base imponible por aportaciones a planes de pensiones se regula por parte del artículo 51.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante, 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.”

El artículo 52 de la LIRPF recoge los límites de la reducción, señalando:

“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 (...).”

Por lo 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 en los términos del apartado 1 del artículo 52, antes transcrito. Asimismo, en los planes de empleo solo podrán ser partícipes los empleados de la empresa promotora que tengan una relación de carácter laboral con la misma.

Debe advertirse que, 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 (por todas, la Sentencia 1005/2022 de 9 de marzo de 2022) consideran que no existe relación laboral entre la sociedad y los socios mayoritarios que realizan funciones de dirección o administración, sino que se trata de una relación mercantil.** Asimismo, debe tenerse en cuenta que el Tribunal Supremo ha considerado, respecto de los

socios mayoritarios, que 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, *"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."*

*Por tanto, en caso de que las socias no mantengan con la sociedad una relación laboral, sino **exclusivamente una relación mercantil** (circunstancia que este Centro Directivo no puede determinar con la información aportada por la consultante), **la sociedad no podría realizar contribuciones a planes de pensiones de empleo a favor de las socias**. En consecuencia, las socias no podrán beneficiarse del límite incrementado previsto en el artículo 52 de la LIRPF.*

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.

Momento en que un crédito con garantía hipotecaria adquiere el carácter de incobrable.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una persona física que era arrendadora de un establecimiento hotelero a favor de una entidad mercantil que entró en concurso de acreedores en 2021 sin que aquella pudiera modificar la base imponible ni emitir factura rectificativa ya que contaba con una garantía hipotecaria sobre el crédito pendiente. En el seno de dicho procedimiento concursal se ha anulado la hipoteca que garantizaba el crédito y se ha acordado una quita del cincuenta por ciento del mismo y el cobro del cincuenta por ciento restante en un plazo de cinco años.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si el consultante podrá emitir factura rectificativa por el cincuenta por ciento del crédito que no se va a cobrar cuando la resolución judicial por la que se aprueba el convenio concursal sea firme.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*.

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *“se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

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

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

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

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

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

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).”.

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *“son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

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

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, en relación con la modificación de la base imponible del Impuesto por insolvencia del deudor, el artículo 80, apartados Tres y Cuatro, de la Ley del Impuesto, según la redacción dada a dicho precepto por el artículo 77, de la Ley 31/2022, de Presupuestos Generales del Estado para 2023 (BOE de 24 de diciembre), vigente desde el 1 de enero de 2023, establece lo siguiente:

“Tres. La base imponible podrá reducirse cuando el destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas y siempre que, con posterioridad al devengo de la operación, se dicte auto de declaración de concurso. La modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo de dos meses contados a partir del fin del plazo máximo fijado en el número 5.º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al

alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente

Cuatro. La base imponible también podrá reducirse proporcionalmente cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables. A estos efectos:

A) Un crédito se considerará total o parcialmente incobrable cuando reúna las siguientes condiciones:

1.ª Que haya transcurrido un año desde el devengo del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

No obstante, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado, deberá haber transcurrido un año desde el vencimiento del plazo o plazos impagados a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible. A estos efectos, se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquéllas en las que se haya pactado que su contraprestación deba hacerse efectiva en pagos sucesivos o en uno sólo, respectivamente, siempre que el período transcurrido entre el devengo del Impuesto repercutido y el vencimiento del último o único pago sea superior a un año.

(...)

2.ª Que esta circunstancia haya quedado reflejada en los Libros Registros exigidos para este Impuesto.

3.ª Que el destinatario de la operación actúe en la condición de empresario o profesional, o, en otro caso, que la base imponible de aquella, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, sea superior a 50 euros.

4.ª Que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo, o por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a

aquel, incluso cuando se trate de créditos afianzados por Entes públicos.

(...)

B) La modificación deberá realizarse en el plazo de los seis meses siguientes a la finalización del periodo de seis meses o un año a que se refiere la condición 1.^a anterior y comunicarse a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el plazo que se fije reglamentariamente.

(...).”.”.

Por su parte, el artículo 80.Cinco de la Ley del impuesto, con la nueva redacción dada por el artículo 77 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre), con entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2023, dispone lo siguiente:

“Cinco. En relación con los supuestos de modificación de la base imponible comprendidos en los apartados tres y cuatro anteriores, se aplicarán las siguientes reglas:

1.^a No procederá la modificación de la base imponible en los casos siguientes:

a) Créditos que disfruten de garantía real, en la parte garantizada.

(...)

2.^a Tampoco procederá la modificación de la base imponible cuando el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

Quedan excluidos de lo dispuesto en el párrafo anterior los supuestos de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro cuando se trate de procedimientos de insolvencia a los que resulte de aplicación el Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia, que podrán dar lugar, en su caso, a la modificación de la base imponible del sujeto pasivo en los términos previstos en el artículo 80.tres de esta ley.

3.ª Tampoco procederá la modificación de la base imponible de acuerdo con el apartado cuatro del artículo 80 de esta Ley con posterioridad al auto de declaración de concurso para los créditos correspondientes a cuotas repercutidas por operaciones cuyo devengo se produzca con anterioridad a dicho auto.

4.ª En los supuestos de pago parcial anteriores a la citada modificación, se entenderá que el Impuesto sobre el Valor Añadido está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación satisfecha.

5.ª La rectificación de las deducciones del destinatario de las operaciones, que deberá practicarse según lo dispuesto en el artículo 114, apartado dos, número 2.º, cuarto párrafo, de esta Ley, determinará el nacimiento del correspondiente crédito en favor de la Hacienda Pública.

(...).”

En este sentido, cabe destacar que la redacción vigente de los artículos transcritos es consecuencia de la mencionada Ley 31/2022, cuya propia Exposición de Motivos establece que dicha modificación obedece a una mejor adecuación al ordenamiento comunitario. En particular, **se incorpora en la Ley del Impuesto la doctrina administrativa que permite la modificación de la base imponible en caso de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.**

En relación con los créditos incobrables, se rebaja el importe mínimo de la base imponible de la operación cuando el destinatario moroso tenga la condición de consumidor final (en la redacción anterior el importe mínimo eran 300 euros), se flexibiliza el procedimiento incorporando la posibilidad de sustituir la reclamación judicial o requerimiento notarial previo al deudor por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a este deudor, y se extiende a seis meses el plazo para proceder a la recuperación del IVA desde que el crédito es declarado incobrable (en la redacción anterior el plazo era de tres meses).

3.- Según manifiesta el consultante, en el momento en el que se declaró el concurso de acreedores de la entidad arrendataria, el mismo no pudo modificar la base imponible del crédito pendiente existente, en los términos previstos en el artículo 80.Tres de la Ley del Impuesto, dada la prohibición de modificación de base imponible prevista para estos casos en el artículo 80.Cinco.1º a) del mismo texto legal, ya que dicho crédito se encontraba garantizado con una hipoteca.

Este Centro directivo se había pronunciado expresamente en el mismo sentido en supuestos similares, por todas, la contestación vinculante de 4 de julio de 2016, número V3096-16, donde se establecía lo siguiente:

“Por último, deberá tenerse en cuenta que si, tal y como se establece en el escrito de consulta, en el momento en que va a producirse la declaración de concurso de acreedores sigue vigente la garantía hipotecaria, no será posible modificar la base imponible en la parte garantizada, de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) del artículo 80.Cinco.1º, con independencia de que se trate de una segunda hipoteca.”

No obstante lo anterior, tal y como ha manifestado este Centro directivo en la contestación vinculante de 22 de marzo de 2023, número V0691-23, este criterio debe matizarse a la vista de las recientes resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, TEAC), recaídas en sendas reclamaciones, 00/4904/2019 y 00/05865/2019, ambas de 18 de mayo de 2022, en las que se analiza, con base en jurisprudencia comunitaria así como

del Tribunal Supremo, cuándo debe entenderse que se inicia el plazo para modificar la base imponible en caso de créditos garantizados tanto en el supuesto del artículo 80.Cuatro como en el supuesto del artículo 80.Tres de la Ley del Impuesto.

En concreto, y por lo que respecta al artículo 80.Tres, aplicable en el supuesto objeto de consulta, dado que se trata de créditos correspondientes a cuotas repercutidas por operaciones cuyo devengo se produce con anterioridad a dicho auto, hay que estar a lo establecido por la resolución de 18 de mayo de 2022 del TEAC, recaída en la reclamación económico-administrativa 00/05865/2019, en cuyo fundamento jurídico QUINTO, se establece lo siguiente:

«Por tanto, desde la constitución de la garantía real otorgada en su favor el 3 de abril de 2009, mediante escritura de reconocimiento de deuda e hipoteca, hasta que se decretó su cancelación, concurría la circunstancia prevista en la letra a) del artículo 80, apartado Quinto, que impide la modificación de la base imponible al encontrarse garantizado con una garantía real.

No obstante, tras la cancelación de las inscripciones de hipoteca otorgadas en favor de XZF, S.A., el Administrador Concursal, D. ..., con fecha ... de ... de 2018, emitió certificado de naturaleza incobrable de los importes adeudados, el cual dispone lo siguiente:

"Que el concurso se encuentra en fase de liquidación y que se procedió a transmitir la unidad productiva, siendo que el precio de venta se aplicó al pago por el orden concursal, destinado a los créditos con privilegio especial de los acreedores hipotecarios BANCO_1 y BANCO_2, así como a los créditos contra la masa devengados y pendientes de pago, sin que el acreedor con privilegio especial XZF S.A., (antes XZT S.A.) haya percibido ni vaya a percibir importe ninguno en la liquidación".

Por tanto, es en el momento en que se emite el referido certificado por el Administrador Concursal cuando los créditos que ostentaba la entidad XZF, S.A. adquirieron la naturaleza de incobrables.”.

(...)

En consecuencia, el cómputo del plazo previsto en el artículo 80.Tres o, en su caso, de tres meses que impone la letra B) para modificar la base imponible se ha de realizar cuando el crédito en cuestión, en el presente caso, adquirió la naturaleza de incobrable, siendo este momento cuando se produjo la cancelación de la hipoteca constituida en su favor y la entidad reclamante recibió el certificado de naturaleza incobrable de los importes adeudados emitido, con fecha ... de ... de 2018, por el Administrador Concursal, D. ... en el que se declara que el concurso se encontraba en fase de liquidación y que se procedía a transmitir la unidad productiva, siendo que el precio de venta se aplicaba al pago por el orden concursal, destinado a los créditos con privilegio especial de los acreedores hipotecarios BANCO_1 y BANCO_2, así como a los créditos contra la masa devengados y pendientes de pago, por lo que el acreedor con privilegio especial XZF S.A., (antes XZT, S.A.) no percibía, ni iba a percibir importe ninguno en la liquidación.

(...)

Por tanto, en el presente supuesto, los plazos recogidos en el artículo 80, apartados Tres y Cuatro, han de computarse desde que los créditos controvertidos adquirieron la naturaleza de incobrables con la recepción del certificado de naturaleza incobrable del Administrador Concursal, pues con anterioridad a dicha fecha se encontraban garantizados, por lo que, existiendo certidumbre respecto al cobro, no podían considerarse incobrables y, precisamente por este motivo, el artículo 80.Cinco impedía, mientras existía la garantía, la modificación de la base imponible».

Concluye, finalmente, el TEAC en el fundamento jurídico SÉPTIMO, último párrafo, invocando la jurisprudencia comunitaria analizada en la propia resolución, que:

“Conforme a lo recogido en la jurisprudencia europea, cabe concluir que "un Estado miembro debe permitir la reducción de la base imponible del IVA cuando el sujeto pasivo pueda demostrar que, con carácter definitivo, el crédito que ostenta frente al deudor es incobrable" y esto es precisamente lo que sucede en el presente supuesto en que la entidad reclamante ha acreditado, mediante el certificado emitido por el Administrador Concursal, que los créditos adeudados habían resultado incobrables. Si bien resulta razonable excluir el derecho a reducir las bases imponibles de créditos garantizados, al considerar que existe una certeza de pago, no parece de igual manera razonable excluir definitivamente ese derecho al sujeto pasivo cuando se conoce con absoluta certeza que las cantidades adeudadas no van a ser objeto de pago por parte del deudor.”.

3.- Descendiendo al supuesto objeto de consulta, este Centro directivo no puede concluir si en el caso planteado por la consultante se da la misma situación que analiza el TEAC en su resolución, esto es, la cancelación de la garantía real hipotecaria que afectaba al crédito impagado junto con el correspondiente certificado emitido por la administración concursal en el que acredite la naturaleza de incobrable de dicho crédito.

En efecto, en la descripción de hechos planteada por el consultante simplemente se pone de manifiesto que, “en el procedimiento concursal se anula la hipoteca y se cierra con un convenio de quita del 50% de la deuda pendiente en cinco años”. A falta de elementos de prueba adicionales, este Centro directivo no entiende que dicha situación sea totalmente equiparable a la prevista en la resolución del TEAC analizada.

*En consecuencia, este Centro directivo le informa que el criterio establecido en **la resolución del TEAC analizada sería extrapolable al supuesto objeto de consulta** en los mismos términos expuestos en la misma, esto es, **en la medida que existiera una cancelación de la garantía real correspondiente y certificación***

emitida por la administración concursal en la que se hiciera constar que los créditos adeudados a la consultante han resultado finalmente incobrables tras la fase de liquidación del concurso.

En todo caso, debe señalarse que tratándose de un supuesto de insolvencia o impago de la operación por parte del deudor del consultante los procedimientos para la recuperación del Impuesto devengado y no cobrado son los señalados en los apartados tres y cuatro del artículo 80 de la Ley 37/1992.

4.- 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.

¿Va a extinguir un contrato durante el periodo de prueba? Sepa cuándo puede derivar en un despido nulo.



El periodo de prueba es, conforme a la regulación del **artículo 14 del Estatuto de los Trabajadores -E.T.-**, un lapso de tiempo concedido a las partes involucradas en el contrato de trabajo (**empresario y trabajador**) para poner en práctica el funcionamiento de todas aquellas tareas que serán desarrolladas a lo largo de la relación laboral que recién está comenzando. Es, en definitiva, una especie de **ensayo en el que ambos puedan comprobar si la relación cumple o no con sus expectativas.**

Durante este periodo, no mayor a 6 meses para técnicos titulados, ni a 2 meses para el resto de empleados, así como, **en ningún caso superior a 3 meses en empresas de menos de 25 trabajadores**, tanto la empresa como el empleado pueden dar por terminada la relación, sin generarse ningún derecho indemnizatorio.

¿Significa esto que la empresa puede extinguir un contrato en periodo de prueba en todo momento, siempre y bajo cualquier condición? La respuesta debe ser un rotundo **NO**, pues, como bien pueden intuir nuestros clientes y lectores, la libertad otorgada a las partes para extinguir sin causa contempla excepciones habilitadas en el propio **artículo 14 E.T.** que limitan este derecho en función de las circunstancias concurrentes y en según qué casos **pueden derivar en un despido nulo.**

Debemos destacar que durante el periodo de prueba el contrato ya se ha iniciado, lo que significa que despliega todos los efectos legales y el trabajador ostenta el resto de derechos aplicables a sus compañeros.

Todo ello implica que el contrato pueda suspenderse a consecuencia de una incapacidad temporal o por situaciones de **nacimiento, adopción, guarda con fines de adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo, riesgo durante la lactancia**, o violencia de género y también que será **nula** la resolución del contrato a instancia de la empresa por razón de embarazo, **desde la fecha de inicio del mismo hasta el comienzo del período de suspensión.**

Sepa que

De declararse conexión entre la extinción durante el periodo de prueba y el embarazo o cualquier otra causa de nulidad del despido, esta extinción pasará a ser



Recientemente hemos tenido constancia de la **sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria 632/2023**, de 2 de octubre, que conoce sobre una extinción unilateral del contrato de una trabajadora embarazada por parte de la empresa y durante el periodo de prueba.



El TSJ coincide con la sentencia de instancia en que no se trata de una resolución unilateral sino de un despido **nulo y eleva el importe de la indemnización ya concedida por el Juzgado de lo Social nº 5 de Santander de 2.400 a 7.500 euros**, pues pondera por encima del poco tiempo que la trabajadora llevaba en la empresa, la vulneración de derechos fundamentales sufrida, a juicio del tribunal, por esta empleada.

Otro caso no relacionado esta vez con el periodo de prueba pero sí con el embarazo fue el resuelto por el TSJ de Cataluña, en **sentencia 2763/2023, de 3 de mayo**, que entendió existencia de conexión entre el despido de una trabajadora y el embarazo de su pareja, pues el cese se precipitó tras solicitar un día de permiso para un control prenatal al que la trabajadora tenía derecho. La **falta de preaviso y la acreditación de que la empresa tenía pleno conocimiento del embarazo** de la pareja de esta empleada fue **suficiente para que se considerara acreditada la nulidad**, con todos los efectos de la misma y una indemnización adicional de 6.000 euros.

En conclusión...

Resolver el contrato de trabajo durante el periodo de prueba, incurriendo en un supuesto de vulneración de derechos fundamentales o en el resto de causas que determinarían la nulidad en un despido, ***viciarán también de nulidad la extinción unilateral de resolver el contrato.***

En teoría, esto no enerva a la empresa de poder dar por concluida la relación laboral durante el periodo de prueba por estar una trabajadora embarazada, pero ***en la práctica***, una vez se conoce el estado de la persona trabajadora, demostrar que la decisión de extinguir es ajena a la situación será difícil, pues ***el mero conocimiento por parte de la empresa de esta circunstancia puede ser un indicio suficientemente sólido que permita a los tribunales declarar la nulidad.***



¿Tienen todos los trabajadores permiso para la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto? Los Tribunales lo aclaran

La cuestión de los permisos laborales ha sido abordada desde [SuperContable](#) en varias ocasiones y desde distintos puntos de vista porque, dada su incidencia en el día a día de las empresas, suscita indudable interés para nuestros usuarios y suscriptores.



Hemos analizado la **regulación mínima que sobre los permisos y licencias laborales se establece en el Estatuto de los Trabajadores**, cuáles son los nuevos permisos laborales que trae el **Real Decreto-Ley 5/2023**, de 28 de Junio, cómo se disfruta el **permiso de lactancia**, el permiso que tiene un trabajador por el **fallecimiento, accidente, enfermedad grave u hospitalización** de un familiar, o los **permisos laborales relacionados con las elecciones**.

También hemos tratado aspectos de la aplicación práctica de los permisos, como si **el permiso remunerado por matrimonio pueden pedirlo también las parejas de hecho**, **qué ocurre si se despide a un trabajador que solicita un permiso**, si **los permisos laborales de corta duración se disfrutan en días hábiles o naturales**; o si **el permiso del trabajador para ir al médico** es o no remunerado y si incluye o no la posibilidad de asistir a consultas privadas.

En esta ocasión, a raíz de la **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 7 de Noviembre de 2023** vamos a ocuparnos de los **permisos para la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto**, previstos en la letra f) del **Artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores**.



La norma establece que la persona trabajadora, previo aviso y justificación, podrá ausentarse del trabajo, con derecho a remuneración, por el tiempo indispensable para la realización de exámenes prenatales y técnicas de

preparación al parto y, en los casos de adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento, para la asistencia a las preceptivas sesiones de información y preparación y para la realización de los preceptivos informes psicológicos y sociales previos a la declaración de idoneidad, siempre, en todos los casos, que deban tener lugar dentro de la jornada de trabajo.

En el caso analizado por la [Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 7 de Noviembre de 2023](#) se debatía sobre si los trabajadores varones tienen derecho al permiso retribuido para asistir a la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto.

¿Cuál es el caso concreto?

Según la *Sentencia del Juzgado de lo Social Nº 4 de Vigo*, la empresa concede los permisos a que hace referencia la letra f) del [Artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores](#), a sus trabajadores hombres, pero sin retribución.

Se llevó a cabo una negociación entre el representante legal de los trabajadores y la empresa, tendente a que dichos permisos fueran retribuidos también para los hombres, que finaliza sin acuerdo.

El representante legal de los trabajadores interpone una demanda de conflicto colectivo y el Juzgado de lo Social la estima parcialmente y declara el derecho de los trabajadores hombres a disfrutar del permiso retribuido regulado en la letra f) del [Artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores](#) en todos los supuestos allí regulados, excepto en lo referente a exámenes prenatales; por entender que quien no sea mujer embarazada o persona gestante no puede realizar exámenes prenatales, sino que lo que puede es acompañar a quien sí los realiza.

El representante legal del personal formula recurso de suplicación con la pretensión de reconocimiento del derecho de los trabajadores varones a la titularidad y disfrute del permiso para exámenes prenatales.

El argumento principal del recurso es que el **Artículo 37.3 f) del Estatuto de los Trabajadores** extiende ambos permisos a los trabajadores varones, sin que haya motivo para diferenciar entre uno y otro en orden a su titularidad, aparte de que la extensión a los trabajadores varones del permiso para exámenes prenatales coadyuva a la corresponsabilidad del varón al comprometerlo en el proceso de gestación.



Planteada así la situación, el Tribunal Superior de Justicia de Galicia analiza toda la normativa existente sobre el permiso para exámenes prenatales y señala lo siguiente:

- La **Directiva 92/85/CEE, de 19 de octubre**, sobre aplicación de medidas para promover la mejora de la seguridad y de la salud en el trabajo de la trabajadora embarazada, que haya dado a luz o en periodo de lactancia, reconoce el **“permiso para exámenes prenatales”** a las trabajadoras embarazadas.
- La **Ley de Prevención de Riesgos Laborales** establece que las trabajadoras embarazadas tendrán derecho a ausentarse del trabajo, con derecho a remuneración, para la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto, previo aviso al empresario y justificación de la necesidad de su realización dentro de la jornada de trabajo.

- La la letra f) del **Artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores** reconocía a **“los trabajadores”** (actualmente, a **“las personas trabajadoras”**), permiso por el tiempo indispensable para la realización de exámenes prenatales y técnicas de preparación al parto que deban realizarse dentro de la jornada de trabajo.

A la vista de la misma, la Sala concluye que no se puede extender el permiso para exámenes prenatales a los trabajadores varones, ni a las demás personas progenitoras que no son gestantes.

Para el Tribunal, casi todas las normas citadas, a las que cabría añadir también el artículo 48.e) del Estatuto Básico del Empleado Público, reconocen el derecho solo a las trabajadoras gestantes.

Y añade que:

...solo pueden realizar exámenes prenatales las mujeres embarazadas y demás personas gestantes. Quien no sea mujer embarazada o persona gestante no puede realizar exámenes prenatales, sino que lo que puede es acompañar a quien sí los realiza.

Finalmente, según la Sala, el que el **Artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores** se refiera en su encabezado a **“los trabajadores”** (actualmente, a **“las personas trabajadoras”**), no es más que un enunciado genérico que no impide que, en la concreción de los permisos, estos deriven en limitaciones sexuadas; y el permiso para exámenes prenatales, tal como está configurado en la actualidad, es un derecho para las personas gestantes.

En definitiva, el permiso para acudir a técnicas de preparación al parto es para todos los trabajadores y, por tanto, alcanza a los varones. Sin embargo, el permiso por el tiempo indispensable para la realización de exámenes prenatales solo pueden disfrutarlo las personas gestantes.

En conclusión:

Si un trabajador solicita el permiso retribuido para asistir técnicas de preparación al parto, **debe concederlo**, con independencia de que se trate de un hombre o una mujer.

Y si se trata del permiso remunerado para la realización de exámenes prenatales, sepa que **solo se reconoce a la persona gestante**, y que no está obligado a reconocerlo, y menos de forma remunerada, a una persona trabajadora para acompañar a quien realiza esos exámenes prenatales.

Los trabajadores padres y demás personas no gestantes **no pueden ser sometidos a permisos prenatales**, pero sí pueden asistir a las técnicas de preparación al parto.



Todo lo que debe saber sobre el libro registro de facturas expedidas y de facturas recibidas.

El empresario o profesional, además de tratar la consecución de objetivos de índole económica como maximizar el beneficio, incrementar su productividad y rentabilidad o captar una cuota de mercado cada vez mayor con respecto a sus competidores, **debe atender** determinados **deberes y obligaciones previstos en la legislación** que les resulta de aplicación en el desarrollo de su actividad económica. Desde [Supercontable.com](https://www.supercontable.com), en otras ocasiones, ya tratamos



otras obligaciones a las que el empresario debe dar cumplimiento, por ejemplo en materia **contable y registral** o en **materia de facturación**, así como las infracciones y sanciones, en caso contrario.

En este caso, traemos a colación el **Real Decreto 1624/1992**, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido **-IVA-**; en este se dispone que **los empresarios o profesionales** (así como el resto de sujetos pasivos del IVA) **deberán llevar** con carácter general **los siguientes libros registro**:

- Libro registro de **facturas expedidas**.
- Libro registro de **facturas recibidas**.
- Libro registro de **bienes de inversión**.
- Libro registro de **determinadas operaciones intracomunitarias**.

Entre ellos, los que siempre resultarán obligatorios serán:

1. Libro registro de facturas expedidas

¿Qué ha de inscribirse en este libro?

En este libro han de inscribirse, una a una, **todas las facturas** que el empresario, profesional o, en definitiva, sujeto pasivo del IVA **haya expedido por cada operación realizada** que esté **sujeta a IVA**. Por lo tanto, también habrán de inscribirse las operaciones relativas a operaciones exentas, autoconsumos y también las facturas rectificativas.

A tenor de lo dispuesto en el **artículo 63** del **Reglamento**, que regula este libro, las anotaciones o realización de asientos podrán hacerse **en hojas separadas** las cuales deberán numerarse y encuadernarse para conformar el presente libro.

Plazo de registro



Es importante tener en cuenta que **las facturas deben emitirse en el mismo momento** en el que se realiza la operación sujeta a IVA (devengo del impuesto) **o antes del día 16 del mes siguiente** cuando el destinatario sea un **empresario o profesional**.

Por su parte, con independencia de lo anterior, la anotación debe efectuarse **antes del fin del plazo de presentación de la declaración** - liquidación del período a que se refiera la citada operación.

En todo caso, por las operaciones efectuadas y para las que no se hayan expedido facturas deberán anotarse en el plazo de **siete días** desde el momento de la realización de las operaciones o de la expedición de los documentos.



¿Qué ha de consignarse?

- El número de la factura y, en su caso, serie,
- la fecha de expedición,
- la fecha de realización de las operaciones, en caso de que sea distinta de la anterior,
- el nombre y apellidos, razón social o denominación completa del destinatario,
- el número de identificación fiscal del destinatario,
- la base imponible de las operaciones,
- el tipo impositivo, y
- la cuota tributaria.

Ejemplo de anotación en Libro registro de facturas expedidas

Nº factura	Fecha operación	Destinatario	Base Imponible	IVA (21%)	TOTAL
1001	1/01/20XX	AAAAA S.L.	700,00 €	147,00 €	847,00 €
1002	1/01/20XX	AAAAA S.L.	600,00 €	126,00 €	726,00 €
1003	1/01/20XX	AAAAA S.L.	900,00 €	189,00 €	1.089,00 €
1004	3/01/20XX	BBBBB S.L.	500,00 €	105,00 €	605,00 €
1005	5/01/20XX	CCCCC S.L.	1300,00 €	273,00 €	1.573,00 €



Ahora bien, en caso de cumplirse una serie de requisitos, [\(Leer más\)](#) las anotaciones que se hayan realizado de forma individual **podrán sustituirse por "asientos resúmenes"** que contengan las anteriores.

Ejemplo asiento resumen en Libro registro de facturas expedidas

Nº factura	Fecha operación	Destinatario	Base Imponible	IVA (21%)	TOTAL
1001 a 1005	01/01/20XX	No es necesario	4.000,00 €	840,00 €	4.840,00 €

Por su parte, ha de anotarse de forma separada las facturas que documenten las operaciones entre **empresas del grupo** que se realizan entre entidades que apliquen el nivel avanzado del Régimen Especial del grupo de entidades.

2. Libro registro de facturas recibidas

¿Qué ha de anotarse en este libro?

En este libro han de anotarse, enumerados correlativamente, las **facturas, justificantes contables y documentos de aduanas** que el empresario, profesional (en definitiva sujeto pasivo del IVA), **haya recibido** en relación con los bienes adquiridos o importados y los servicios recibidos en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

Además de las anteriores, **deberá anotar:**

- Las facturas que se correspondan con entregas que sean **adquisiciones intracomunitarias** de bienes sujetas a IVA. En casos de importación, se consignará la fecha de contabilización de la operación y el número del correspondiente **documento aduanero**.
- En operaciones de **inversión del sujeto pasivo**, la factura original o justificante contable de la operación expedido por quien haya realizado la entrega de bienes o prestación de servicios.
- Las **cuotas tributarias** calculadas y consignadas en la anotación relativa a esas facturas o justificantes contables.
- **Facturas rectificativas recibidas**, debidamente separadas.

Ejemplo de anotación en Libro registro de facturas recibidas

Nº Orden	Fecha	Proveedor	Base imponible.	IVA 21%	Total
201	8/1/20XX	AAAAA S.L.	500,00 €	105,00 €	605,00 €
202	8/1/20XX	AAAAA S.L.	250,00 €	52,50 €	302,50 €
203	8/1/20XX	AAAAA S.L.	150,00 €	31,50 €	181,50 €

204	8/1/20XX	AAAAA S.L.	500,00 €	105,00 €	605,00 €
205	8/1/20XX	AAAAA S.L.	50,00 €	10,50 €	60,50 €

Los documentos se anotarán **uno a uno**, aunque cabe la posibilidad, al igual que en el Libro de registro de facturas expedidas, realizar un **"asiento resumen"** siempre y cuando las facturas correspondan a una misma fecha y a un mismo proveedor; debiendo indicarse los **números inicial y final** de las facturas recibidas asignados por el destinatario, la **suma total de la base imponible** correspondiente a cada tipo impositivo y la **cuota impositiva global**, siempre que el importe total de las operaciones, IVA excluido, **no supere los 6.000 euros**, y que el importe de las **operaciones** documentadas en cada una de ellas **no supere 500 euros**, IVA excluido.

Ejemplo asiento resumen en Libro registro de facturas recibidas

Nº Orden	Fecha	Proveedor	Base imponible	IVA. 21%	Total
De 201 a 205	8/1/20XX	No necesario	1450	304,50	1.754,50

Además, podrá anotarse una **misma factura en distintos asientos** en caso de incluir operaciones que tributen a **distintos tipos** impositivos.

¿Qué plazo dispongo para realizar las anotaciones?

Las facturas recibidas debe anotarse por el **orden en que se hayan recibido**. Además, la anotación debe efectuarse **a partir de la recepción** de las mismas y **antes de finalizar el plazo**

reglamentariamente establecido para la **presentación de la declaración-liquidación** en la que el sujeto pasivo haya decidido consignar y deducir las cuotas del impuesto previamente soportadas.

La anotación y realización de asientos será válida si se realiza sobre **hojas separadas** que, una vez **numeradas** y **encuadradas** correlativamente, formarán el presente libro.



Tenga en cuenta que, en el caso de las personas y entidades a que se refiere el artículo 62.6 de este Reglamento la **llevarza** de este libro registro de facturas recibidas deberá realizarse **a través de la Sede electrónica** de la AEAT mediante el suministro electrónico de los registros de facturación.

Si una factura se expide por un proveedor en un periodo de liquidación y se recibe por el destinatario en otro periodo distinto, ¿en qué periodo del libro registro de facturas recibidas ha de incluirse dicha factura?



Las facturas que se reciban en un periodo de liquidación posterior al que fueron expedidas, deben incluirse en el libro de registro en el **periodo de liquidación en que se hayan recibido**; con independencia de su expedición.

¿Desarrollas más de una actividad consideradas sectores diferenciados? En noviembre puedes solicitar la deducción

común del IVA.

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 20/11/2023



Durante el mes de noviembre se abre el plazo para que los sujetos pasivos del IVA puedan solicitar a la Administración tributaria un **régimen de deducción común a los sectores diferenciados de la actividad profesional o empresarial que desarrollen**, con efectos para el año siguiente. Aquí puedes ver [otras decisiones tributarias a realizar en Noviembre](#).

Actividades diferenciadas

Poniéndonos en situación, **se consideran sectores diferenciados de actividad** a aquellos grupos de actividades que son distintos en cuanto a su objeto y grado de deducción fiscal; en concreto, el [artículo 9.1º.c\).a'\)](#) de la Ley del IVA se refiere a aquellas actividades que cumplan los siguientes requisitos:

- tengan asignados grupos diferentes en la **Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE)** y
- cuyo derecho a la deducción del IVA soportado difiera en más de 50 puntos porcentuales de una actividad a otra.

La propia Ley del IVA también considera sectores diferenciados a 1) las actividades acogidas a los regímenes

Actividades accesorias:

No se considera actividad diferenciada la accesoria de otra principal. A estos efectos, son actividades accesorias aquellas cuyo volumen de operaciones no exceda del 15%

especiales simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca, de las operaciones con oro de inversión o del recargo de equivalencia; 2) las operaciones de arrendamiento financiero, y 3) las operaciones de cesión de créditos o préstamos, con excepción de las realizadas en el marco de un contrato de "factoring".

del de la principal y además contribuya a su realización. El régimen de deducción de la actividad accesoria será el mismo que el de la actividad principal.

Por tanto, **realizar varias actividades diferentes no conlleva por sí sólo desarrollar sectores diferenciados de actividad si no se cumplen las dos condiciones anteriores** de forma simultánea.

A modo de **ejemplo**, pensemos en el caso de una empresa de alquiler de viviendas y locales: se da el segundo requisito (0% de deducción frente al 100%, respectivamente) pero no el primero, luego no son sectores diferentes. En el caso de una empresa que realiza las actividades de asesoría y publicidad, se da el primer requisito (CNAE diferentes) pero no el segundo (ambos tienen derecho al 100% de deducción), por lo que tampoco se consideran sectores diferenciados. Si una empresa realizara las cuatro actividades indicadas puede que se considere un único sector o sectores diferenciados dependiendo de la prorrata resultante en la actividad de alquiler. Si alquila más viviendas que locales y el porcentaje de prorrata fuera inferior al 50%, se daría tanto el primer requisito como el segundo luego estaríamos ante dos sectores diferenciados:

1. El alquiler, al que se le puede aplicar la prorrata general o especial.
2. Las actividades de asesoría y publicidad, que no necesitan aplicar prorrata porque la deducción es total.

Si por el contrario, se alquilan más locales que viviendas y por tanto el porcentaje de prorrata de la actividad de alquiler es superior al 50%, no se daría el segundo requisito y las cuatro actividades se consideran un único sector a

efectos del IVA, al que habría que aplicar conjuntamente la prorrata especial o general.



*Si desea aprender todas las implicaciones que conlleva la aplicación de la prorrata a las deducciones del IVA, así como las regularizaciones que debemos tener en cuenta, le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Prorrata del IVA y sus regularizaciones**, en donde se tratará desde el caso más simple en el que desarrollando una sólo actividad realizamos operaciones con y sin derecho a deducción que nos obligan a calcular un porcentaje de prorrata hasta el supuesto más complejo en donde nos encontramos varias actividades económicas que suponen sectores diferenciados.*

Regla general: Deducción por separado

Cuando un sujeto pasivo realice varias actividades consideradas diferenciadas, **se establece la obligación de que la deducción de cuotas del IVA soportado se haga de forma independiente para cada uno de los sectores** (separando de forma interna los bienes y servicios adquiridos para cada una de las actividades diferenciadas).

Como la declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido es única tanto si se desarrolla una o más actividades, tendremos en primer lugar que **aplicar la regla de la prorrata general o especial a cada sector diferenciado y después sumar las cuotas deducibles** de cada actividad para obtener el importe a consignar en el **modelo 303** de declaración del IVA.

Opción: Deducción común

No obstante, a efectos de reducir la carga administrativa que supone tal diferenciación, se puede solicitar a la Administración Tributaria que **autorice la aplicación de un régimen de deducción común al conjunto de sectores diferenciados de la actividad**, esto es, aplicar la regla de la prorrata general a la totalidad de las actividades como si se tratase de un sólo sector de actividad para obtener el IVA soportado deducible.

Esta solicitud no tiene un modelo normalizado pudiendo utilizar para tal fin el siguiente escrito: **Modelo de Solicitud de aplicación de un régimen de deducción común para los sectores diferenciados.**



Se podrá presentar de forma presencial en las oficinas de la AEAT y de Correos o de forma telemática a través de la **Sede Electrónica de la Agencia Tributaria**, **durante el mes de noviembre** anterior al año en que se quiera que surta efecto o, en los supuestos de inicio de actividad, hasta la finalización del mes siguiente a aquél en el cual se produzca el comienzo habitual de la actividad.

Dicha autorización, que deberá resolverse en el plazo de un mes, continuará vigente en tanto no sea revocada o se renuncie a ella, si bien, **no surtirá efectos en el año en que el montante total de las cuotas deducibles por aplicación del régimen de deducción común exceda en un 20%** del que resultaría de aplicar con independencia el régimen de deducciones respecto de cada sector diferenciado, por lo que deberemos tener muy en cuenta esta posible diferencia para proceder a regularizar tal situación en caso de producirse con el fin de evitar procedimientos de comprobación o de inspección por parte de Hacienda.

Recuerde que...

No debe olvidarse en la última declaración del IVA correspondiente a cada año **calcular la prorrata de deducción definitiva** en función de las operaciones realizadas en el total del año **y practicar la consiguiente regularización** de las deducciones provisionales realizadas en las anteriores declaraciones de IVA.

¿Son compatibles la deducción y las subvenciones para la compra de vehículos eléctricos?.



La respuesta es clara y directa: **SÍ**. Recordemos a nuestros lectores que la **disposición adicional quincuagésima octava** de la **Ley 35/2006** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas - **IRPF**- (dada por Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio), contempla una **deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga** del **15%** del valor de adquisición de un vehículo eléctrico nuevo, comprado **entre el 30 de junio de 2023 y el 31 de diciembre de 2024**.

Resulta importante también resaltar, pues es aquí donde comienza a justificarse la respuesta afirmativa dada a la consulta planteada, que la referida **disposición adicional** contempla que la **base máxima** de la deducción que podrán aplicar los particulares

Recuerde que:

será **20.000 euros** y estará constituida por el valor de adquisición del vehículo, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición, debiendo descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas o fueran a serlo a través de un programa de ayudas públicas.

*La deducción se aplica sobre la **cuota íntegra estatal** y los vehículos **no** podrán estar **afectos a una actividad económica**.*



Es evidente que de las condiciones establecidas para la determinación de la base imponible que puede ser objeto de deducción, **se entiende que la percepción de subvenciones o ayudas públicas para la adquisición de los vehículos objeto de la deducción no impide en ningún caso la aplicación de la misma**, simplemente minorará el importe de la base sobre la que aplicar el 15%, y **en muchos casos**, esta minoración no tendrá efectos, pues **incluso minorando la base en el importe de la ayuda recibida, todavía alcanzaremos el límite máximo de deducción** posible por el precio del vehículo que hubiésemos podido adquirir.

No obstante, apuntar para los más escépticos, que la propia Dirección General de Tributos **-DGT-**, en su consulta vinculante V2287-23, de 28 de julio de 2023, así lo confirma.

Ejemplo

Don Supercontable compra el 10 de noviembre de 2023 un vehículo eléctrico puro (M1) que cumple todos los requisitos para poder aplicar la deducción de la **disposición adicional 58^a** de la LIRPF.

- El precio de adquisición del vehículo es de 38.000 euros.
- Los gastos y tributos inherentes a la compra son de 3.500 euros.
- Recibe una ayuda pública para la compra del vehículo por importe de 4.000 euros.

¿Cuál será la deducción que podrá aplicar en el IRPF de 2023?

Solución

Entendiendo se cumplen todos los requisitos establecidos por la normativa del IRPF, suponemos resulta aplicable la deducción, pasando a su cálculo:

A. Cálculo de la base imponible:

- a. Valor del vehículo: **38.000 euros.**
- b. Gastos y tributos inherentes a la compra: **3.500 euros.**
- c. Ayuda recibida: **4.000 euros.**
- d. **Base Imponible** = $38.000 + 3.500 - 4.000 = 37.500$ euros.

B. Importe de la deducción:

1. Como la base imponible "teórica" (37.500) supera el límite máximo establecido (20.000 euros) el porcentaje de deducción se aplicara sobre este último.
2. **Deducción** = $20.000 * 15\% = 3.000$ euros.

C. Conclusión.

En este caso, el Sr. Supercontable habrá obtenido 4.000 euros para la compra de su vehículo eléctrico (que cuesta 41.500 €) y además podrá aplicar una deducción en su declaración de la renta por importe de 3.000 euros; es decir, **el efecto neto le da un precio de compra de 34.500 euros.**



Si adquiere el vehículo a título particular y después lo afecta a su actividad **perderá las deducciones practicadas.**

¿Qué consecuencias tiene la condonación de un préstamo realizado a la sociedad por un socio?



De acuerdo con el artículo 1.187 del Código Civil la condonación está sometida a los preceptos que rigen las donaciones, tanto si se hace expresa como tácitamente. En consecuencia, el tratamiento contable de la condonación será el previsto en la **Norma de Registro y Valoración 18ª del Plan General Contable**, respecto a las subvenciones, donaciones y legados recibidos, que a su vez establece un criterio general y otro especial para las donaciones otorgadas por los socios o propietarios:

2. Subvenciones, donaciones y legados otorgados por socios o propietarios.

Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables recibidos de socios o propietarios, no constituyen ingresos, debiéndose registrar directamente en los fondos propios, independientemente del tipo de subvención, donación o legado de que se trate.

Por tanto, la solución que se recoge para estas operaciones guarda sintonía con las **ampliaciones de capital por compensación de créditos**: **la sociedad experimenta un aumento de sus fondos propios y el socio que condona la deuda registra un mayor valor de su participación.**

Sin embargo, la norma contable (así como la fiscal) rechaza la posibilidad de que entre socio y sociedad pueda existir como causa del negocio la mera liberalidad, por lo que **para aplicar este criterio especial debe existir igual proporción entre el porcentaje de condonación del préstamo y la participación del socio en el capital de la sociedad**. Así, si el préstamo es condonado en su totalidad (100% de la deuda pendiente) sólo sería de aplicación en sociedades con un único socio (100% de participación).



Existiendo otros socios de la sociedad, es de suponer que el socio que condona la deuda lo haga en una proporción superior a la que le correspondería por su participación efectiva. En tal supuesto, **el exceso sobre la participación del socio se contabilizará conforme a los criterios generales**, es decir, como un ingreso del ejercicio para la entidad.

De acuerdo con lo anterior, la condonación de un préstamo concedido por el socio a la sociedad tiene las siguientes consecuencias:



Para la sociedad:

- ***La parte del préstamo condonado que corresponda al porcentaje de participación del socio en la entidad se considerará mayores fondos propios, como si una aportación del socio se tratase.***
- ***La parte restante se considerará un ingreso del ejercicio, el cual formará parte de la base imponible del período impositivo en que se lleve a cabo la condonación.***

Para el socio:

- **La parte del préstamo condonado que corresponda al porcentaje de participación del socio en la entidad se considerará un mayor valor de adquisición de la participación que tiene en la sociedad a efectos de una futura venta o liquidación.**
- **La parte restante se considerará una liberalidad no deducible en su declaración de la renta.**



Por último un consejo: si al conceder el préstamo ya se tenía la intención de que no se devolviese es recomendable no formalizar un préstamo previo y tratarlo directamente como una ampliación de capital o una aportación de los socios **con el fin de evitar el devengo de intereses y las obligaciones fiscales** en cuanto a **retención** e **información de las operaciones vinculadas**.

EJEMPLO

La empresa SuperContable SL, participada por cuatro socios al 25%, tiene registrado en su balance un préstamo por importe de 20.000 euros concedido por uno de los socios. Al final del ejercicio, ante las dificultades de tesorería, el socio decide condonar la deuda.

SOLUCIÓN

El asiento a realizar al cierre del ejercicio sería el siguiente:

Registro Contable - Libro Diario

Debe

Haber

(163/513/551) Deuda condonada	20.000
a (118) Aportaciones de socios o propietarios	5.000
a (778) Ingresos Excepcionales	15.000

cuenta 118 = 20.000 x 25%

cuenta 778 = 20.000 x 75%

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

