



Prepárate para gestionar la Renta sin errores

Aprende cómo automatizar las declaraciones con Sage.

Ver webinar

Boletín semanal

Boletín nº12 19/03/2024

NOTICIAS

La renuncia de Sánchez a los Presupuestos paraliza el nuevo mínimo exento de IRPF para los salarios más bajos

El Gobierno asegura que se aplicará la reducción prevista, aunque todavía tienen que evaluar la vía para llevarla a cabo...

La Inspección impuso en 2023 multas por 15,5 millones de euros por incumplimientos en jornada y horas extra.

El organismo detectó el año pasado 14.222 infracciones en jornada laboral y horas extras, un 45% más que en 2022, que afectaron globalmente a...

El Supremo determina que la empresa debe pagar la baja de sus empleados aunque no los tenga dados de alta.

cincodias.elpais.com 18/03/2024

El Supremo abre la puerta a subir de nivel a los subinspectores de trabajo por la mayor carga laboral.

eleconomista.es 15/03/2024

Bruselas se pone al día en control y sanciones sobre las criptomonedas

eleconomista.es 18/03/2024

El coste laboral y los sueldos en España cierran 2023 con cifras récords.

expansion.com 15/03/2024

FORMACIÓN

[Aprende a Formular las Cuentas Anuales](#)

¿Vas a empezar con la elaboración de las cuentas anuales? ¿Dudas con la redacción de la memoria? ¿Sabes qué documentos necesitas para presentarlas en el Registro Mercantil correctamente?

JURISPRUDENCIA

[La Audiencia Nacional dispone que no se puede dejar de percibir un incentivo por estar en IT.](#)

La sentencia de la Audiencia Nacional 18/2024, de 13 de febrero, considera discriminatorio por razón de enfermedad vincular un plus a la situación de alta.

CONSULTAS TRIBUTARIAS

[Procedimiento para solicitar tipo impositivo reducido del IVA en ejecuciones de obra.](#)

Consulta DGT V3161-23. Asociación que va a encargar la construcción de dos viviendas y un centro de día para personas con parálisis cerebral; tipo...

AGENDA

[Agenda del Contable](#)

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

COMENTARIOS

[Si finaliza el plazo para disponer de la Reserva de Nivelación, ¿se incrementan mis fondos propios para calcular la Reserva de Capitalización?](#)

Pregunta que se está repitiendo con cierta asiduidad entre los profesionales del ámbito fiscal cuando, una vez afianzados en el Impuesto ...

ARTÍCULOS

[¿Tienes inmuebles, cuentas o acciones en el extranjero? Comprueba si debes presentar el modelo 720.](#)

El 1 de abril finaliza el plazo para presentar la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720). Revisamos los límites que obligan a su presentación.

CONSULTAS FRECUENTES

[¿Ha establecido realmente el Tribunal Supremo que los trabajadores pueden fichar hasta 15 minutos tarde?](#)

Analizamos si esta decisión del Alto Tribunal tiene realmente el alcance general que se le está dando.

FORMULARIOS

[Carta de renuncia fijo discontinuo](#)

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 nº12 19/03/2024

Procedimiento para solicitar tipo impositivo reducido del IVA en ejecuciones de obra.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una asociación que va a encargar la construcción de dos viviendas y un centro de día para personas con parálisis cerebral.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a dichas ejecuciones de obras. En su caso, procedimiento para solicitar la aplicación del tipo reducido.

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.

(...).”

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.”

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la asociación consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

En ese caso, 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.

*En cambio, en el supuesto de que la asociación consultante, que no tiene naturaleza mercantil, sólo realice operaciones a título gratuito, equiparándose a ellas aquéllas en las que la **contraprestación sea meramente simbólica, la misma no tendría la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.***

Como se señalaba, aunque el referido artículo 5 de la Ley se refiere literalmente a operaciones a título gratuito, es decir, operaciones en las que no media contraprestación, de acuerdo con los criterios interpretativos admitidos en Derecho a que remite el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 3 del Código Civil, debe llegarse a la lógica conclusión de que, en los casos en que dicha contraprestación exista pero sea meramente simbólica o desproporcionadamente inferior al valor de mercado, se trata de una operación sin contraprestación a efectos de este Impuesto.

2.- Por otra parte, en relación con el tipo impositivo aplicable a las ejecuciones de obra de construcción de viviendas y del centro de día objeto de consulta, debe señalarse que el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, establece que el impuesto se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

Por su parte, el artículo 91.Uno.3, números 1º y 2º de la Ley 37/1992 establecen que se aplicará el tipo reducido del 10 por ciento a:

“1.º Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o

partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas, las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización.

2.º Las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados para las edificaciones a que se refiere el número 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones.”.

Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, relativos a la construcción de edificaciones, recogidos en la doctrina de esta Dirección General, la aplicación del tipo reducido previsto en el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, procederá cuando:

- a) Las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra.
- b) Dichas operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista.

La expresión "directamente formalizados" debe considerarse equivalente a "directamente concertados" entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

A los efectos de este Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó (promotor-constructor) o contrató la construcción (promotor) de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio.

c) Dichas ejecuciones de obra tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, instalaciones y servicios complementarios en ella situados.

d) Las referidas ejecuciones de obra consistan materialmente en la construcción o rehabilitación de los citados edificios.

En relación con el concepto de vivienda, este Centro directivo ha manifestado, entre otras, en la contestación vinculante de 22 de agosto de 2017, con número de referencia V2190-17, que la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido no define el concepto de vivienda, por lo que resulta procedente definirlo según la noción usual de la misma, como edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o la sede de su vida doméstica.

En un sentido similar, el Tribunal Supremo, en sentencia de 5 de junio de 1992, aclara el concepto de vivienda de la siguiente manera:

“Vivienda es un concepto jurídico indeterminado en torno al que, paradójicamente, se ha producido, incluso, todo un cuerpo de profusa legislación especial protectora. De ella, con claridad se desprende que es aquel espacio físico donde el ser humano puede, permanentemente desarrollar sus actividades vitales -de ahí, «vivienda»- al resguardo de agentes externos; existiendo desde la Constitución (art. 47 «Todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada») hasta reglamentaciones administrativas que determinan sus condiciones mínimas exigibles, todo un sistema jurídico en torno a la vivienda.”.

En relación con esta cuestión, esta Dirección General ya se ha pronunciado respecto de la consideración como vivienda de aquellos centros dedicados a residencia de enfermos, religiosos, discapacitados o personas mayores.

En particular, en la contestación a la contestación vinculante de 13 de julio de 2007, número V1558-07, se estableció la aplicación del tipo impositivo reducido a la ejecución de obra para la construcción de un complejo residencial compuesto por residencias para mayores con discapacidad y gravemente afectados, en la que se señalaba lo siguiente:

“En efecto, el complejo a que se refiere la consulta va a estar esencialmente compuesto por viviendas (más del 50 por ciento de la superficie) en el sentido señalado tanto por el Tribunal Supremo, es decir, espacio físico en el que el ser humano puede permanentemente desarrollar sus actividades vitales al resguardo de agentes externos, como por esta Dirección General, edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o la sede de su vida doméstica. Así se infiere de las características del edificio y del hecho de que las personas que lo van a ocupar, en atención a sus necesidades asistenciales, van a tener allí su vivienda habitual.

En consecuencia, el tipo impositivo al que debe tributar la ejecución de obra del complejo será el 7 por ciento. Ello será así con independencia de que dichas viviendas se vayan a destinar a la realización de actividades empresariales por parte de la entidad consultante, como es el caso.”.

Adicionalmente, la contestación vinculante de 13 de abril de 2011, número V0976-11, señala: *“Por tanto, la ejecución de obra consistente en la construcción de un centro acogida para pacientes infantiles y sus familiares, para facilitar su estancia temporal a título gratuito, objeto de consulta, tributará al tipo impositivo del 8 por ciento, siempre que más del 50 de la superficie de esta edificación tenga como uso el de vivienda en el sentido antes explicado. No tiene relevancia, a estos efectos, el hecho de que se explote de manera onerosa o gratuita por parte de la empresa que va a gestionar la residencia.”.*

De acuerdo con todo lo anterior, la construcción de las viviendas objeto de consulta tendrá la calificación de edificio destinado a viviendas siempre que, tal y como parece deducirse del escrito de consulta, más del 50 por ciento de su superficie construida se destine a vivienda, en el sentido que constituya la morada o sede doméstica de las personas que lo habitan.

Para la aplicación de este tipo reducido no se requiere la tramitación de ningún procedimiento para su solicitud.

*Por el contrario, a las ejecuciones de obra para la construcción de un centro de día independiente que no tenga la condición de vivienda en los términos expuestos **no le resultaría de aplicación el tipo reducido del Impuesto**, debiendo tributar por el tipo general del mismo.*

3.- Por otra parte, en relación con sujeto pasivo de las ejecuciones de obra inmobiliaria, se debe tener en consideración lo establecido por el artículo 84 de la Ley 37/1992 que establece lo siguiente:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1º. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

f) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

(...).”

De acuerdo con lo anterior, resultará de aplicación el mecanismo conocido como inversión del sujeto pasivo, cuando se reúnan los siguientes requisitos:

a) El destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto debe actuar con la condición de empresario o profesional.

b) Las operaciones realizadas deben tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

c) Las operaciones realizadas deben tener la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, incluida la cesión de personal necesario para su realización.

d) Tales operaciones deben ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales, si bien, la inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

La expresión "directamente formalizados" debe considerarse equivalente a "directamente concertados" entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

Por tanto, en el caso de que la asociación consultante, según los criterios desarrollados en el primer apartado de la presente contestación, actúe como empresario o profesional, procederá la inversión del sujeto pasivo en la ejecución de obras consultada siempre y cuando se cumplan los restantes requisitos previstos en el artículo 84.Uno.2º.f) de la Ley del Impuesto.

4.- Por otro lado, el artículo 24 quater, apartados 3, 4, 6, 7 y 8 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre), establece lo siguiente:

“3. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo primero, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten, las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

4. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo segundo, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente a los subcontratistas con los que contraten, la circunstancia referida en la letra b) del apartado anterior de este artículo.

(...)

6. *Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones.*

7. *Los destinatarios de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores podrán acreditar bajo su responsabilidad, mediante una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, que concurren, en cada caso y según proceda, las siguientes circunstancias:*

a) *Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.*

b) *Que tienen derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.*

c) *Que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.*

8. *De mediar las circunstancias previstas en el apartado uno del artículo 87 de la Ley del Impuesto, los citados destinatarios responderán solidariamente de la deuda tributaria correspondiente, sin perjuicio, asimismo, de la aplicación de lo dispuesto en los números 2.º, 6.º y 7.º del apartado dos del artículo 170 de la misma Ley.”.*

5.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre el régimen de tributación indirecta de las operaciones inmobiliarias, tanto en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido como del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha incorporado en el portal del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) dentro de sus servicios de asistencia virtual referentes al IVA, un nuevo servicio de ayuda e información al contribuyente denominado “Calificador Inmobiliario”, creado para resolver las

principales dudas planteadas en relación con la tributación indirecta relacionada con la transmisión, cesión y arrendamiento de bienes inmuebles, así como, la urbanización de terrenos.

El "Calificador inmobiliario" ofrece información sobre la tributación indirecta que afecta a las operaciones, distinguiendo entre diferentes supuestos, como la venta de edificaciones o terrenos, el arrendamiento sin opción de compra, arrendamiento con opción de compra, de inmuebles, así como las operaciones en las que intervienen las Juntas de compensación.

En concreto, indica si la operación de compraventa o arrendamiento del inmueble tributa por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, indicando en este último caso el tipo impositivo aplicable, a quién corresponde la declaración e ingreso del impuesto, y si en la factura que documente la operación se debe o no repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de su sede electrónica: <http://www.sede.agenciatributaria.gob.es>, o en la siguiente dirección:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/avaeat/AVCalificadorInmo.nsf/Calificador?OpenForm>

6.- 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.

Tributación ganancias y pérdidas en criptomonedas mientras se ha sido residente y no residente en España.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante, siendo residente en Perú, perdió una inversión realizada en criptomonedas en 2019 en dos plataformas que resultaron ser una estafa. En 2022 traslada su residencia fiscal a España y antes de hacerlo vende las criptomonedas que había adquirido a través de una tercera plataforma.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de la ganancia obtenida por la venta de criptomonedas y posibilidad de computar la pérdida de criptomonedas por estafa en el IRPF.

CONTESTACION-COMPLETA:

El consultante manifiesta que, siendo residente fiscal en Perú, efectuó en 2019 una inversión en criptomonedas a través de dos plataformas que resultaron ser una estafa y perdió dicha inversión. Asimismo, adquirió criptomonedas a través de una tercera plataforma. En el año 2022, antes de volverse a España, el consultante ha vendido estas últimas criptomonedas.

Al ser el consultante residente fiscal en España, tributará en España por su renta mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador de las mismas, de conformidad con el artículo 2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, BOE de 29 de noviembre de 2006 (en adelante, LIRPF), sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que resulten de aplicación.

El consultante no identifica los criptoactivos concretos en los que invirtió, limitándose a señalar que se trataba de criptomonedas.

El Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de mayo de 2023, relativo a los mercados de criptoactivos y por el que se modifican los Reglamentos (UE) 1093/2010 y (UE) 1095/2010 y las Directivas 2013/36/UE y (UE) 2019/1937, define el concepto de criptoactivo en su artículo 3.1.5) como “una representación digital de un valor o de un derecho que puede transferirse y almacenarse electrónicamente, mediante la tecnología de registro distribuido o una tecnología similar”. Se trata de un concepto amplio que puede abarcar distintos tipos de activos virtuales, entre los cuales estarían las criptomonedas.

Por lo que respecta a las criptomonedas o monedas virtuales, el artículo 1.5 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, BOE de 29 de abril de 2010, dispone:

“5. Se entenderá por moneda virtual aquella representación digital de valor no emitida ni garantizada por un banco central o autoridad pública, no necesariamente asociada a una moneda legalmente establecida y que no posee estatuto jurídico de moneda o dinero, pero que es aceptada como medio de cambio y puede ser transferida, almacenada o negociada electrónicamente.”

Desde el punto de vista del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, este Centro Directivo viene considerando en diversas consultas vinculantes (V0999-18, V1149-18 y V1948-21) a las monedas virtuales o criptomonedas como bienes inmateriales.

De acuerdo con el escrito de consulta, el consultante perdió su inversión en criptomonedas como consecuencia de un presunto fraude de dos plataformas en las que invirtió en 2019, no siendo residente en España.

A este respecto, debe señalarse que las pérdidas en las que haya incurrido el consultante sin ser residente fiscal en España no podrán computarse en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En este sentido, el artículo 12.1 de la LIRPF señala:

“1. El período impositivo será el año natural.”

*Por lo que respecta a las ganancias obtenidas por la venta de las criptomonedas a cambio de dinero adquiridas a través de una tercera plataforma, **partiendo de la premisa de que la adquisición y la venta de las monedas virtuales no se realizan por el consultante en el ámbito de una actividad económica, dicha venta dará lugar a una ganancia o pérdida patrimonial**, de acuerdo con el artículo 33.1 de la LIRPF, que dispone lo siguiente:*

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

El artículo 34.1.a) de la LIRPF establece con carácter general que el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será, en el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales, valores que, en el caso de transmisiones a título oneroso, vienen definidos en el artículo 35 de la LIRPF, que dispone:

“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiera efectuado.

b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

[...]

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”

El consultante no concreta si las criptomonedas objeto de venta son de diferentes tipos. A este respecto, debe señalarse que las ganancias o pérdidas patrimoniales deberán calcularse de manera independiente para cada tipo de criptomoneda.

*El importe de la ganancia puesta de manifiesto en la venta de las monedas virtuales a cambio de dinero **constituye renta del ahorro** conforme a lo previsto en el artículo 46. b) de la LIRPF y se integrará en la base imponible del ahorro de acuerdo con el artículo 49 de la misma ley.*

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.

Si finaliza el plazo para disponer de la Reserva de Nivelación, ¿se incrementan mis fondos propios para calcular la Reserva de Capitalización?



Pregunta que se está repitiendo con cierta asiduidad entre los profesionales del ámbito fiscal cuando, una vez afianzados en el Impuesto sobre Sociedades estos dos incentivos fiscales con origen en el año 2015 (reserva de nivelación y capitalización), **finaliza el plazo obligatorio (5 años)** establecido en el **artículo 25** de la **Ley 27/2014** del Impuesto sobre Sociedades **-LIS-** (para la reserva de capitalización) y en el **artículo 105 LIS** (para la reserva de nivelación) **durante el cual deben mantenerse dotadas las Reservas** de Capitalización y

Nivelación y se quiere que las reducciones de la base imponible del impuesto realizadas cumplan los requisitos establecidos en la norma para no recibir ningún **"susto-notificación"** de la Administración tributaria.

Así, el objetivo del presente comentario no es volver a incidir en los requisitos y procedimiento de aplicación de estos incentivos fiscales, cuestión tratada en Supercontable.com en infinidad de ocasiones. Pretendemos **responder a aquellos contribuyentes del**

RECUERDE:

La Reserva de Nivelación, como máximo, se adicionará a la base imponible de los períodos

Impuesto sobre Sociedades que se planteen aplicar la reserva de capitalización y cuando estudian el incremento de fondos propios que muestra su balance de situación, para determinar el importe exacto de la reducción de base imponible que pueden aplicar, **no saben si la reserva de**

nivelación que no haya sido objeto de compensación y pasa a reservas voluntarias, después de cumplido el plazo de cinco años para volver a ser disponible, a efectos de dotar la reserva de capitalización, **supone un incremento de los fondos propios de la entidad.**

impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realizó su minoración.

Ahora bien, para llegar a la respuesta adecuada, hemos de recordar al lector que **en la aplicación de la fórmula que nos permite calcular el incremento de los Fondos Propios -FP-** establecido en el **artículo 25 LIS:** *(XXXX: ejercicio en el que aplicar la Reserva; XXX-1: Ejercicio anterior)*

$$\text{Incremento FP} = (\text{FP XXXX} - \text{Resultado Ejercicio XXXX}) - (\text{FP XXX-1} - \text{Resultado Ejercicio XXX-1})$$

no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo, entre otras partidas:

*Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el **artículo 105** de la LIS (**Reserva de Nivelación**) y en el **artículo 27** de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (**Reserva por Inversiones en Canarias -RIC-**).*

Podemos ver del literal de la norma que, si cuando procedemos al cálculo del incremento de los fondos propios que pudieran dar origen (si existe el incremento) a la aplicación de la reserva de capitalización, todas **la partidas con la denominación de Reserva de Nivelación** que tengamos en nuestro Balance **no han de ser computadas** (debemos restarlas) **dentro de la partida de Fondos Propios** del ejercicio en cuestión, **una vez estas partidas se hayan liberado** con destino a reservas de libre disposición, **tendremos el efecto contrario**.



De esta forma, **podemos concluir que el traspaso a reservas voluntarias de la reserva de nivelación**, tras haber sido liberada por el transcurso del tiempo obligatorio (5 años), **determina un incremento de fondos propios que debe tomarse en consideración a efectos del cálculo** de reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades consecuencia de la dotación **de la reserva de capitalización**.



Cuidado con despedir en caliente a trabajador de baja: improcedente y casi 100 mil euros de indemnización.



No es la primera vez que, desde **SuperContable**, abordamos la incapacidad temporal y el despido; lo hicimos desde la **posibilidad de cesar a un trabajador por buscar un nuevo empleo durante su baja médica** y también repasando las **consecuencias del despido tras la declaración de incapacidad permanente**, donde presentábamos los **problemas a los que se enfrenta una empresa cuando pierde a un empleado debido a una incapacidad temporal, abordando la forma de proceder** ante esta desafortunada contingencia.

En ocasiones, además de las dificultades que supone afrontar la pérdida temporal de un activo humano, a veces esencial para el desempeño de la actividad, la empresa puede entender que ***el trabajador no opera con toda la buena fe que cabría esperar o que, incluso, está fingiendo*** una situación con el claro objetivo de percibir una prestación sin tener que desempeñar labor alguna.

A menudo, las pruebas que ponen de manifiesto actos del empleado que son contrarios a su proceso de curación se revelan recurriendo a la figura del detective privado; otras veces, los documentos gráficos en los que la empresa puede cimentar la prueba del despido disciplinario son subidos a redes sociales por un compañero e incluso por el propio trabajador o su entorno.

Pero las cosas no son siempre lo que parecen y, aunque a veces las circunstancias que envuelven la IT sean aparentemente justificativas del despido, debemos ser particularmente cuidadosos y analizar punto por punto si podemos demostrar que los actos llevados a cabo por un empleado obstaculizan, impiden o

demoran de alguna forma el proceso de curación. De lo contrario, la empresa podrá enfrentarse a consecuencias muy perjudiciales.

Un trabajador en IT despedido por tocar la guitarra en un concierto de rock.

Un claro ejemplo de lo descrito es el caso que vamos a presentar y que detalla en profundidad la [sentencia 295/2024](#) del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de 6 de febrero. En concreto, se relata el despido disciplinario de un empleado con casi 30 años de antigüedad para la empresa que a fecha del cese se encontraba en situación de ***incapacidad temporal por una tendinopatía en el hombro que limitaba sus movimientos por encima de la cabeza.***



A pesar de ello fue ***grabado por un compañero de trabajo tocando la guitarra eléctrica en un festival de rock.*** Tras tener conocimiento la empresa de estos hechos por vía whatsapp procedió a su ***despido alegando razones disciplinarias:*** incumplimiento grave y culpable y comisión de una falta laboral muy grave, que a juicio de la empleadora resulta totalmente incompatible con la incapacidad temporal que tiene concedida.

En concreto, la decisión extintiva se sustenta en la infracción tipificada en el artículo 44 del convenio de aplicación de la compañía, que señala como infracción muy grave:

la simulación de enfermedad o accidente. Se entenderá que existe infracción laboral, cuando encontrándose de baja el/la trabajador/a [...] realice trabajos de cualquier índole por cuenta propia o ajena. También tendrá la consideración de falta muy grave toda manipulación efectuada para prolongar la baja por accidente o enfermedad.

La sentencia de instancia declaró el despido procedente, absolviendo a la empresa de cualquier responsabilidad aducida contra la misma. En entonces cuando el trabajador presenta recurso de suplicación ante el TSJ del País Vasco **solicitando la nulidad del despido (por ser discriminatorio, contrario a la salud y a la integridad física) o subsidiariamente su improcedencia**, además de una indemnización adicional a la que pudiera proceder en concepto de daños y perjuicios.

La [sentencia 295/2024](#), de 6 de febrero no concuerda con la valoración de la prueba que hace el Juzgado de lo Social nº 3 de San Sebastián. A juicio de la Sala, **no se aprecia una conducta clara de trasgresión de la buena fe contractual puesto que no puede probarse que tocar la guitarra sea una actividad incompatible** con su situación de incapacidad temporal y su tendinopatía:

Se trata de una actividad lúdica (tocar la guitarra), no exigente a nivel de los hombros (aunque sea en un concierto de rock), con lo que la deslealtad para con la empresa resulta inexistente.

El tribunal descarta la nulidad por no haberse demostrado la existencia de represalias por la enfermedad del trabajador. Las razones que llevaron a la empresa a despedir fueron debidas a la valoración como transgresión de la buena fe de una simulación de enfermedad que no consiguió acreditar. Por ello, no se aprecia motivo para la anulación del despido ni para una indemnización adicional.

Conclusión:

Por muy claro y evidente que, a priori, pueda resultar la mala fe en la conducta de un empleado, **no debemos actuar sin valorar detenidamente toda la situación en su conjunto.**

Por ejemplo y específicamente en este supuesto, la empresa alega en la carta de despido que el trabajador había manifestado su incapacidad para sujetar "*prácticamente un plato*" lo que lo imposibilitaría para tocar la guitarra en un concierto de rock. Sin embargo, **el diagnóstico de su dolencia habla de no poder realizar trabajos levantando el hombro por encima de la cabeza** y, tras la visualización de la prueba, no se observa en la actuación musical tal nivel de exigencia física.

Previamente a proceder con un despido, lo correcto sería **informarse sobre cuáles son las conductas, descritas en el diagnóstico y facilitadas en el parte de baja o por los servicios de medicina del trabajo, que el empleado no puede desempeñar**; sólo cuando estas concuerden con los actos realizados durante la IT, se podrá determinar que dificultan o dilatan el proceso de curación y será entonces cuando el despido se ajustará a derecho.

"Despedir en caliente" por el encono que supone visualizar a un empleado disfrutando de una actividad lúdica durante su proceso de baja, entraña un **grave riesgo**, puesto que, afrontar una indemnización superior a los 95 mil euros (como ocurre con altos salarios y muchos años de antigüedad) **puede condicionar, incluso para determinadas empresas, su futura viabilidad.**



**¿Tienes inmuebles, cuentas o acciones en el extranjero?
Comprueba si debes presentar el modelo 720.**

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 18/04/2023

Aunque su **régimen sancionador** ya no sea tan intimidante, **la obligación de informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero sigue vigente.** Por tanto, si tú o tu empresa dispone de bienes o derechos ubicados fuera de España de los que seas titular o hayas dejado de serlo en el ejercicio precedente, debes informar de



los mismos mediante el modelo 720 con carácter general durante los tres primeros meses del año y en concreto para la declaración del ejercicio 2023 el plazo finaliza el 1 de abril de 2024.

En particular **debes informar de los siguientes bienes y derechos ubicados en cualquier país o territorio distinto de España:**

- Cuentas abiertas en entidades bancarias o de crédito, en las que figures como titular, representante, autorizado o beneficiario, o sobre las que tengas poderes de disposición.
- Títulos, activos, valores o derechos representativos del capital de todo tipo de entidades o de la cesión a terceros de capitales propios y seguros de vida o invalidez de los que seas tomador, así como de las rentas vitalicias o temporales de las que seas beneficiario.
- Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de tu titularidad.

No obstante, **estarás exonerado de esta obligación cuando el valor de los mismos no supere el importe de 50.000 euros**. Este límite se determina de forma separada para el conjunto de bienes y derechos comprendidos en cada uno de los tres bloques anteriores, de tal forma que si el valor de cada uno no llega a 50.000 euros no existe la obligación de suministrar información sobre ninguno aunque en conjunto sí lo superen.

Tampoco debes informar de los bienes que estén registrados en la contabilidad de forma individualizada y suficientemente identificados.

Recuerda que:

El modelo 720 debe presentarse de forma telemática a través de la Sede Electrónica de la Agencia tributaria en los tres primeros meses del año (hasta el 1 de abril de 2024 para la declaración del ejercicio 2023) respecto de la información correspondiente al ejercicio precedente. [Aquí puedes ver cómo cumplimentar el modelo 720 paso a paso.](#)

*Sin embargo **no habrá que presentar el modelo 720 si el valor establecido para cada conjunto no se ha incrementado en más de 20.000 euros respecto del mercado en el último modelo 720 presentado.** En todo caso deberá presentarse la declaración cuando en el ejercicio anterior se hayan transmitido o vendido estos bienes y derechos situados en el extranjero, indicando su valor en dicho momento.*

¿Ha establecido realmente el Tribunal Supremo que los trabajadores pueden fichar hasta 15 minutos tarde?

Distintos medios de comunicación están haciéndose eco de una decisión de la [Sala Social del Tribunal Supremo](#), fechada el 5 de Marzo, que concluye que **el tiempo del desayuno y el de marcaje de llegada** (un margen de cortesía de hasta 15 minutos tras la hora de inicio de la jornada) **deben considerarse como tiempo trabajado**, según ha publicado el propio Gabinete de comunicación del Poder Judicial .

A partir de esta nota de prensa, se han publicado máximas tales como que el Tribunal Supremo ha establecido un derecho a 15 minutos de cortesía para los trabajadores y que, en consecuencia, ningún trabajador podría ser



sancionado por **"fichar"** durante ese intervalo de tiempo.

En este Comentario, y tras la lectura el texto completo de la **Sentencia del TS 410/2024**, de 5 de Marzo, vamos a analizar **hasta qué punto es cierto que el Tribunal Supremo haya establecido un derecho de los trabajadores a fichar hasta 15 minutos tarde** y, en definitiva, si esta decisión del Alto Tribunal tiene realmente el alcance general que se le está dando.

Para ello, debemos empezar señalando que la **Sentencia** trae causa de un conflicto colectivo surgido en un Banco en relación con la guía elaborada por la empresa para aplicar el registro de jornada, y que dio lugar a la **Sentencia nº 90/2020**, de 27 de octubre, dictada por la Sala de lo Social de la Audiencia Nacional.

Para los representantes de los trabajadores, algunos extremos referidos al sistema de registro de jornada implantado por la empresa suponen en realidad una disminución de los derechos que poseen algunos colectivos de la plantilla, en concreto para los trabajadores con cargo y categoría no jefe y sometidos a control rígido de horario.

Señalan, en definitiva, que **la empresa modifica de forma indebida condiciones de trabajo** relativas a la pausa del desayuno, a la posibilidad de iniciar la jornada en los 15 minutos siguientes a la hora fijada en el horario establecido.

La Sentencia de la Audiencia Nacional estima parcialmente las demandas sindicales y señala que **la pausa para el desayuno tiene la consideración de tiempo efectivo de trabajo**, pues así se deduce de pactos colectivos previos (Acuerdo colectivo de 25 de octubre de 1991 en materia de tiempo de trabajo) que la empresa no puede alterar de forma unilateral.

Sin embargo, entiende que **NO** debe considerarse tiempo de trabajo el de los marcajes que se efectúen en los 15 minutos después del inicio de la jornada porque del citado pacto de 1991 no cabe inferir que puedan reputarse como jornada efectiva.



¿Y que es lo que dice el Tribunal Supremo?

Pues, respecto del **tiempo de desayuno o café**, señala que la interpretación sistemática del Acuerdo de 1991 avala que hasta los 20 minutos de pausa por desayuno no se considera una incidencia relevante; y ese tiempo se contabiliza como tiempo trabajado.

En este sentido, apunta además que **la implantación de un sistema de registro de jornada no puede servir para introducir modificaciones sustanciales sobre tiempo de trabajo**, ni tampoco para llevar a cabo descuelgues respecto de lo establecido en los acuerdos o convenios, citando, a título de ejemplo, la **STS 565/2023**, de 19 septiembre (rec. 260/2021).

En consecuencia, entendemos que esta es la única conclusión de la sentencia que puede aplicarse con generalidad: **el registro de jornada no puede modificar las condiciones laborales.**

Como puede verse, el Tribunal Supremo hace referencia al Acuerdo existente entre empresa y trabajadores, por lo que esta decisión de considerar tiempo de trabajo los 20 minutos de desayuno o pausa del café no es aplicable con carácter general a todos los trabajadores.

El **Art. 34.4 del E.T.** señala que:



Siempre que la duración de la jornada diaria continuada exceda de seis horas, deberá establecerse un periodo de descanso durante la misma de duración no inferior a quince minutos. Este periodo de descanso se considerará tiempo de trabajo efectivo cuando así esté establecido o se establezca por convenio colectivo o contrato de trabajo.

En el caso de los trabajadores menores de dieciocho años, el periodo de descanso tendrá una duración mínima de treinta minutos, y deberá establecerse siempre que la duración de la jornada diaria continuada exceda de cuatro horas y media.

Por tanto, para que el tiempo de desayuno se considere tiempo de trabajo efectivo debe establecerse así por convenio colectivo o contrato de trabajo.

Y respecto a los **15 minutos de cortesía**, el Tribunal Supremo también parte del análisis e interpretación de los acuerdos y convenios colectivos e insiste en que el sistema de registro de jornada solo será válido si **“no altera régimen horario alguno, ni modifica el convenio colectivo...”** porque la STS 565/2023 de 19 septiembre (rec. 260/2021), antes citada, ha descartado que el sistema de registro de jornada pueda servir para introducir cambios en las condiciones de trabajo o desconocer cualesquiera derechos.

Analizando el Acuerdo de 1991 entre empresa y trabajadores, concluye que, si se efectúa un marcaje en los quince minutos posteriores a la hora de entrada, se considera que se ha efectuado al inicio de la misma y, por tanto, es tiempo de trabajo efectivo.

Para el TS, al contrario de lo establecido por la Audiencia Nacional, esta es la única razón que explica que los marcajes efectuados fuera de estos márgenes, es decir, más allá de los 15 minutos posteriores, se registren con la hora real. Y añade:

A sensu contrario, los efectuados dentro de los 15 minutos inmediatamente posteriores, se consideran realizados al inicio de la jornada, luego tales minutos computan como trabajo efectivo.

Y, como conclusión: ***¿el reconocimiento como tiempo de trabajo de esos 15 minutos de cortesía se puede aplicar con carácter general a todas las personas trabajadoras?***

Pues la respuesta, al igual que antes, es **NO**.

El apartado 5 del **Art. 34 del E.T.** establece que el tiempo de trabajo se computará de modo que tanto al comienzo como al final de la jornada diaria el trabajador se encuentre en su puesto de trabajo; por lo que, para gozar de ese margen de cortesía, el mismo debe estar reconocido en un acuerdo o convenio colectivo, o, en su caso, pactado en el contrato de trabajo.

En definitiva,...

El Tribunal Supremo no reconoce ni establece, con carácter general, un derecho de todos los trabajadores a una pausa retribuida de 20 minutos para el café ni tampoco un derecho de hasta 15 minutos de cortesía para **"fichar"** más tarde.



¿Qué sanción tendría si no presento la declaración sobre monedas virtuales (modelos 721)? ¿Y si la presento con errores?



El 1 de abril de 2024 finaliza el plazo para presentar la declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero (**modelo 721**) correspondiente al ejercicio 2023 y la proximidad de esta fecha hace que muchos se pregunten por las consecuencias de su incumplimiento. Así, con el presente comentario completamos la entrada anterior donde explicábamos **cómo presentar paso a paso el modelo 721** y analizamos las **sanciones que pueden derivar de la falta de presentación del modelo 721 o por su presentación incorrecta.**

En el modelo 721 hay que detallar aquellas monedas virtuales situadas en el extranjero cuando el saldo conjunto a 31 de diciembre de todas las monedas virtuales que debe

declarar es superior a 50.000 euros.



A estos efectos **sólo debe identificar las monedas virtuales custodiadas por empresas no establecidas en España**, mientras que las monedas digitales custodiadas por empresas españolas o por los propios titulares (ya sea en monederos fríos o con acceso a la red pero manteniendo el control de las claves criptográficas privadas) no son objeto de información, como indicó la propia Dirección General de Tributos en su [consulta vinculante V2290-23](#) de 28 de julio de 2023.

En la página web del Banco de España puede ver el [Registro de proveedores de servicios de cambio de moneda virtual por moneda fiduciaria y de custodia de monederos electrónicos](#) para comprobar su ubicación.

Antes de analizar las infracciones pertinentes, debe tener en cuenta que los importes aquí indicados corresponden a la sanción tributaria inicialmente reglada, que puede ser diferente de la sanción definitivamente impuesta pues en ocasiones existirán hechos que gradúen (incrementen o reduzcan) las multas establecidas en la normativa. En el siguiente esquema puede ver gráficamente el proceso para la determinación del importe de una sanción tributaria:



Realizada esta apreciación, la obligación de informar sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero a través de la presentación del modelo 721 **no dispone de un régimen sancionador específico**, por lo que su falta de presentación, su presentación extemporánea o su presentación incorrecta **debe someterse al régimen general de infracciones y sanciones de la Ley General Tributaria** (LGT), concretamente pueden ser de aplicación las infracciones reguladas en el **artículo 198** y en el **artículo 199** de esta norma.

Sanciones por no presentar en plazo el modelo 721.

La presentación fuera de plazo puede llevar una **sanción mínima de 150 euros** si se hace de forma voluntaria **sin requerimiento previo de la Administración Tributaria**, a razón de **10 euros por cada dato** o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que se tuviera que informar, con un máximo de 10.000 euros.

Si por el contrario la presentación fuera de plazo se realiza debido a una **notificación de Hacienda** la sanción oscilará entre un **mínimo de 300 euros** y un máximo de 20.000 euros, a razón de **20 euros por cada dato** o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que se tuviera que informar

NO PRESENTAR EN PLAZO DECLARACIONES EXIGIDAS CON CARÁCTER GENERAL EN CUMPLIMIENTO DE SUMINISTRO DE INFORMACIÓN			
Calificación de la Infracción	Importe inicial de la Sanción	Graduación de la Sanción	Reducción de la Sanción
Leve	Multa pecuniaria fija: 20 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad. Mínimo 300 euros / Máximo 20.000 euros	Comisión repetida (si existe puede incrementar sanción)	<ul style="list-style-type: none"> • Si se presenta fuera de plazo sin requerimiento previo: Se reduce a la MITAD la sanción. • Por no interponer recurso.

Sanciones por presentar el modelo 721 de forma incompleta o con errores en magnitudes no monetarias.

La presentación incompleta o incorrecta puede llevar una **sanción de 200 euros por cada dato** o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad que se hubiera omitido o fuera erróneo siempre que se trate de datos no expresados en magnitudes monetarias, como la identificación de las entidades de salvaguarda de las monedas virtuales.

PRESENTAR DE FORMA INCOMPLETA, INEXACTA O CON DATOS FALSOS DECLARACIONES INFORMATIVAS (magnitudes no monetarias)			
Calificación de la Infracción	Importe inicial de la Sanción	Graduación de la Sanción	Reducción de la Sanción
Grave	Multa pecuniaria pecuniaria fija: 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso	Comisión repetida (si existe puede incrementar sanción)	Por no interponer recurso.

No obstante, si se subsana el error antes de que se produzca un requerimiento de la Administración Tributaria, no se aplicará sanción si la subsanación se presenta antes de terminar el plazo de declaración mientras que si se subsana fuera de plazo se aplicarán las sanciones indicadas en el apartado anterior por no presentar en tiempo y forma, manifiestamente inferiores a las correspondientes si es la Administración quien se da cuenta primero.

Sanciones por presentar el modelo 721 de forma incompleta o con errores en magnitudes monetarias.

Cuando la presentación incompleta o incorrecta afecta a los importes monetarios de las monedas virtuales nos podemos enfrentar a una **sanción mínima de 500 euros** que se puede elevar hasta el 2% de las cuantías no declaradas o declaradas incorrectamente si suponen más del 75% de las operaciones que debieron declararse, con la siguiente escala:

**PRESENTAR DE FORMA INCOMPLETA, INEXACTA O CON DATOS FALSOS DECLARACIONES INFORMATIVAS
(magnitudes monetarias)**

Calificación de la Infacción	Importe inicial de la Sanción	Graduación de la Sanción	Reducción de la Sanción
Grave	Multa pecuniaria proporcional del 0,5%, 1%, 1,5% o 2% del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente , si éstas representan un porcentaje superior al 10%, 25%, 50% o 75% de las operaciones que debieron declararse, respectivamente. Si porcentaje anterior es inferior al 10 por ciento, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros. Mínimo 500 euros	Comisión repetida (si existe puede incrementar sanción)	Por no interponer recurso

No obstante, igual que en el caso anterior, si se subsana el error antes de que se produzca un requerimiento de la Administración Tributaria, la sanción a aplicar será la correspondiente a la infracción por presentación fuera de plazo o incluso ninguna si la subsanación se realiza antes de finalizar el periodo de declaración.

Recuerde:

El plazo de prescripción en materia tributaria es de cuatro años, contados desde el día en que se presentó la declaración o del momento en que debió presentarse. Así, por el modelo 721 correspondiente al ejercicio 2023 no presentado, cuyo plazo termina el 1 de abril de 2024, **la Administración tributaria tiene hasta el 1 de abril de 2028 para reclamar su presentación y el pago de las sanciones correspondientes.**

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](#)

[Contabilidad 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

