

## Boletín semanal

Boletín nº25 18/06/2024

### NOTICIAS

#### Hacienda permitirá a autónomos y empresas rectificar errores en el pago del IVA a partir de septiembre.

Podrán solicitar a la Agencia Tributaria devoluciones de forma exprés. Ya no tendrán que presentar una complementaria si ingresan de menos...

#### Las empresas que no acrediten las horas extra deben abonarlas según el cómputo del trabajador.

Un trabajador recibirá 4.218 en concepto de horas extras porque sus empresas no pudieron aportar pruebas en su contra...

#### Alerta de los técnicos de Hacienda: los pensionistas de 21 mutualidades tendrán una deducción menor en el IRPF

eleconomista.es 18/06/2024

#### El 51% de asesores fiscales creen que el tipo mínimo del 15% para multinacionales mejorará la competitividad.

europapress.es 12/06/2024

#### Inspectores de Hacienda Local cifran en 750 millones las reclamaciones a ayuntamientos por la plusvalía.

europapress.es 13/06/2024

#### Las diferencias fiscales entre autonomías incentivan traslados reales y ficticios a otros territorios para eludir impuestos.

cincodias.elpais.com 12/06/2024

### FORMACIÓN

#### Aprende a Justificar los Gastos Deducibles de tu Empresa

Trataremos los requisitos, límites y prohibiciones que debemos tener en cuenta sobre los gastos registrados, con especial énfasis en la justificación necesaria para evitar problemas con la Administración tributaria.

### COMENTARIOS

#### Si ha sufrido una estafa bancaria por phishing pueden imputar una pérdida patrimonial en su IRPF.

Deseando que ninguno de nuestros lectores tenga que poner en práctica el consejo fiscal que detallamos a continuación, si usted ha sido víctima de...

### JURISPRUDENCIA

#### Despido improcedente tras indagar la empresa en la vida laboral del

### ARTÍCULOS

#### Cambio de criterio del TEAC: aunque no estuviera previsto en los

## trabajador.

Sentencia del TSJ de Castilla y León, de 19 de abril de 2024, declara no ajustado a derecho el despido al comprobar una falsedad en el currículum en la vida laboral.



## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### MINISTERIO DE HACIENDA - Plazos administrativos. Impuesto sobre Actividades Económicas (BOE nº 142 de 12/06/2024)

Resolución de 31 de mayo de 2024, Departamento de Recaudación de la AEAT, que modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos...



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### IVA en venta de productos digitales a través de plataforma digital internacional.

Consulta DGT V0867-24. Vende productos digitales a través de una plataforma digital internacional. El IVA es declarado y repercutido por dicha...



## AGENDA

### Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

## estatutos la retribución de los administradores es deducible en su totalidad.

El Tribunal Económico Administrativo Central se ha visto obligado a asumir la postura del Tribunal Supremo en cuanto a la deducibilidad de las retribuciones de los administradores.



## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Es deducible el IVA soportado con anterioridad al inicio de una actividad económica?

A la hora de empezar una actividad es normal que se generen gastos antes de su inicio efectivo pero necesarios para su desarrollo posterior.



## FORMULARIOS

### Formulario para el registro de Horas Extras para Contratos a Tiempo Completo

Formulario para el registro de horas extras para Contratos a Tiempo Completo

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

# IVA en venta de productos digitales a través de plataforma digital internacional.

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante vende productos digitales a través de una plataforma digital internacional.

El Impuesto sobre el Valor Añadido es declarado y repercutido por dicha plataforma digital.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la consultante tiene la obligación de repercutir y declarar el Impuesto sobre el Valor Añadido o si lo debe realizar la plataforma digital.

## CONTESTACION-COMPLETA:

1.- De conformidad con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido (BOE del 29 de diciembre) 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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*.

El artículo 5 de la Ley del impuesto señala que:

*“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:*

*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.*

*(...).”*

Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del impuesto las actividades empresariales o profesionales como *“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.”.*

Adicionalmente, el artículo 11 de la Ley del impuesto define el hecho imponible prestación de servicios como *“toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.”.*

El apartado Dos del mismo artículo precisa que:

*“Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:*

*1.º El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.*

*(...).”.*

En virtud de lo anterior, la consultante tiene, a los efectos del impuesto, la condición de empresario o profesional y las operaciones efectuadas deben ser calificadas como prestaciones de servicios que estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

2.- De conformidad con el escrito de consulta, la consultante vende productos digitales a través de una plataforma o interfaz digital. Tienen la consideración de productos digitales según la documentación aportada al escrito de consulta los libros electrónicos, patrones digitales o PDF descargables, entre otros.

Define el artículo 69, apartado Tres, número 4º, de la Ley 37/1992 los servicios prestados por vía electrónica como *“aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:*

a) *El suministro y alojamiento de sitios informáticos.*

b) *El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.*

c) *El suministro de programas y su actualización.*

d) *El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.*

e) *El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.*

f) *El suministro de enseñanza a distancia.*

*A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica.”.*

El concepto de servicios prestados por vía electrónica es un concepto de la Unión que debe interpretarse de acuerdo con lo dispuesto tanto en la Directiva 2006/112/CE del Consejo (DO L 347 de 11 de diciembre), de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido como lo dispuesto en el Reglamento de ejecución número 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE.

De acuerdo con el Anexo II, apartados 2), 3) y 4), de la Directiva del impuesto tienen la consideración de servicios prestados vía electrónica:

*“2) Suministro de programas y su actualización;*

*3) Suministro de imágenes, texto e información y la puesta a disposición de bases de datos;*

*4) Suministro de música, películas y juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio;”.*

En desarrollo de lo anterior, el artículo 7 del Reglamento 282/2011, señala que:

*“1. Las «prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica» contempladas en la Directiva 2006/112/CE abarcarán los servicios prestados a través de Internet o de una red electrónica que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima, y que no tengan viabilidad al margen de la tecnología de la información.*

*2. El apartado 1 abarcará, en particular, los casos siguientes:*

*(...)*

*f) los servicios enumerados en el anexo I.*

*(...).”.*

En desarrollo de lo anterior, el Anexo I del Reglamento 282/2011 señala que entre los servicios que deben entenderse comprendidos dentro del apartado 4) del Anexo II de la Directiva del impuesto los siguientes:

*“4) Punto 4 del anexo II de la Directiva 2006/112/CE:*

*a) acceso o descarga de música en ordenadores personales y teléfonos móviles;*

*b) acceso o descarga de melodías, fragmentos musicales, tonos de llamada u otros sonidos;*

*c) acceso o descarga de películas;*

*d) descarga de juegos a ordenadores personales y teléfonos móviles;*

*e) acceso automatizado a juegos en línea que dependan de Internet, o de otra red electrónica similar, en los que los jugadores se encuentren en lugares diferentes;*

*f) recepción de programas de radio o televisión distribuidos a través de la red de radiodifusión o televisión, de internet o de redes electrónicas similares, para escucharlos o verlos en el momento elegido por el usuario y previa petición individual de este último basándose en un catálogo de programas seleccionado por el prestador del servicio de comunicación, como por ejemplo, televisión o vídeo a la carta;*

*g) recepción de programas de radio o televisión distribuidos a través de internet o de redes electrónicas similares (IP streaming), salvo que se transmitan o retransmitan simultáneamente a través de las redes tradicionales de radio o televisión;*

*h) suministro de contenidos de audio y audiovisuales a través de las redes de comunicaciones que no sean facilitados por un prestador de servicios de comunicación bajo su responsabilidad editorial;*

*i) entrega subsiguiente de producciones de audio o audiovisuales de un prestador de servicios de comunicación a través de las redes de comunicaciones por una persona distinta de dicho prestador.”.*

De acuerdo con lo anterior, el servicio prestado por la consultante consistente en la venta de productos digitales tendría la consideración de un servicio prestado por vía electrónica.

3.- Del escrito de consulta resulta que el servicio prestado por vía electrónica se suministra a través de una plataforma en línea.

En este sentido y adicionalmente, debe tenerse en cuenta que el apartado dos del artículo 11 de la Ley 37/1992 dispone lo siguiente:

*“Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:*

*(...)*

*15.º Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.*

*(...).”.*

Así, cuando la plataforma en línea que facilita la distribución de los productos digitales actúe ante los adquirentes en su propio nombre, se entenderá que la misma ha recibido y prestado, por sí misma, los servicios en cuestión, como parece ocurrir en el supuesto objeto de consulta.

En efecto, el artículo 9 bis del Reglamento 282/2011 introducido por el Reglamento de ejecución número 1042/2011, de 7 de octubre, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011 en lo relativo al lugar de realización de las prestaciones de servicios establece una presunción que, a falta de otros elementos de prueba, parece aplicable al supuesto objeto de consulta:

*“1. A efectos del artículo 28 de la Directiva 2006/112/CE, cuando se presten servicios por vía electrónica a través de una red de telecomunicaciones, de una interfaz o de un portal, como por ejemplo un mercado de aplicaciones, se presumirá que un sujeto pasivo que toma parte en la prestación actúa en nombre propio pero por cuenta del prestador de dichos servicios, salvo que el prestador sea reconocido expresamente como tal por ese sujeto pasivo y que ello quede reflejado en los acuerdos contractuales entre las partes.*

*Para que se considere que el prestador de servicios por vía electrónica ha sido reconocido expresamente como tal por el sujeto pasivo, deberán cumplirse las siguientes condiciones:*

*a) la factura emitida o facilitada o facilitada por cada sujeto pasivo que participe en la prestación de los servicios por vía electrónica deberá indicar con precisión cuáles son tales servicios y el prestador de estos servicios;*

*b) el recibo o la factura que se haya emitido o facilitado al cliente deberá indicar con precisión los servicios prestados por vía electrónico y el prestador de estos servicios.*

*A efectos del presente apartado, un sujeto pasivo que, respecto a la prestación de servicios efectuada por vía electrónica, autorice el cargo al cliente o la prestación de los servicios, o fije los términos y las condiciones generales de la prestación, no podrá indicar expresamente a otra persona como prestadora de dichos servicios.*

*2. Se aplicará asimismo el apartado 1 cuando los servicios telefónicos prestados a través de internet, incluido el protocolo de transmisión de la voz por internet (VoIP), se presten a través de una red de telecomunicaciones, una interfaz o un portal como un mercado de aplicaciones y en las mismas condiciones que las establecidas en dicho apartado.*

*3. Lo dispuesto en el presente artículo no se aplicará a los sujetos pasivos que se encarguen solamente del procesamiento de los pagos relativos a servicios prestados por vía electrónica o a servicios telefónicos prestados a través de internet, incluido el protocolo de transmisión de la voz por internet (VoIP), y que no participen en la prestación de esos servicios telefónicos o prestados por vía electrónica.”.*

La aplicación de esta presunción acaba de ser objeto de aclaración por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su sentencia de 28 de febrero de 2023, asunto C-695/20, Fenix Internacional, Ltd. En dicha sentencia el Tribunal se cuestiona si el artículo

9 bis del Reglamento 282/2011 es nulo por modificar o ampliar el contenido de la Directiva 2006/122/CE.

Las conclusiones del Tribunal en relación con dicho artículo son concluyentes:

*“70 Por lo tanto, la presunción que figura en el artículo 9 bis, apartado 1, párrafo primero, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 no modifica la naturaleza de la establecida en el artículo 28 de la Directiva sobre el IVA, sino que se limita a concretarla, integrándola plenamente, en el contexto específico de los servicios prestados por vía electrónica a través de una red de telecomunicaciones, de una interfaz o de un portal, como por ejemplo un mercado de aplicaciones.*

(...)

*75 A continuación, por lo que respecta al párrafo segundo del artículo 9 bis, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, procede señalar que, según dicha disposición, deben cumplirse dos condiciones «para que se considere que el prestador de servicios por vía electrónica ha sido reconocido expresamente como tal por el sujeto pasivo». Por un lado, la factura emitida o facilitada por cada sujeto pasivo que participe en la prestación de los servicios por vía electrónica deberá indicar con precisión cuáles son tales servicios y el prestador de estos servicios. Por otro lado, el recibo o la factura que se haya emitido o facilitado al cliente deberá indicar con precisión los servicios prestados por vía electrónica y el prestador de estos servicios.*

(...)

*80 Por último, en cuanto al párrafo tercero del artículo 9 bis, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011, debe recordarse que, a tenor del mismo, «a efectos [de este] apartado, un sujeto pasivo que, respecto a la prestación de servicios efectuada por vía electrónica, autorice el cargo al cliente o la prestación de los servicios, o fije los términos y las condiciones generales de la prestación, no podrá indicar expresamente a otra persona como prestadora de dichos servicios».*

*81 De dicho párrafo tercero se infiere, pues, que, cuando el sujeto pasivo se halla en uno de los tres supuestos mencionados, la presunción del párrafo primero del artículo 9 bis, apartado 1, del Reglamento de Ejecución n.º 282/2011 no puede ser destruida, de suerte que no admite prueba en contrario. Dicho de otro modo, en los casos de servicios prestados por vía electrónica a través de una red de telecomunicaciones, de una interfaz o de un portal, como por ejemplo un mercado de aplicaciones, se presumirá siempre que*

*el sujeto pasivo que toma parte en la prestación actúa en nombre propio, pero por cuenta del prestador de dichos servicios y que, por tanto, dicho sujeto pasivo es el prestador de los referidos servicios, si autoriza el cargo al cliente o la prestación de esos mismos servicios, o fija los términos y las condiciones generales de la prestación en cuestión.”.*

La presunción contenida en el artículo 9 bis del referido Reglamento 282/2011 respecto del supuesto objeto de consulta, será de aplicación cuando se den las circunstancias señaladas en el mismo que imposibiliten al prestador del servicio electrónico que se sirve de la plataforma, el conocimiento de la información necesaria referente al adquirente que posibilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias como sujeto pasivo respecto de dicha transacción.

Además, como ha señalado el Tribunal de Justicia en el apartado 81 de dicha sentencia, si la plataforma autoriza el cargo al cliente, la prestación de esos servicios o fija las condiciones generales de la prestación, se entenderá que actúa en nombre propio.

En estas circunstancias, y para el caso objeto de consulta, parece poder concluirse que será la plataforma quien preste el servicio electrónico en nombre propio al destinatario final y tendrá, en tal caso, la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con los referidos destinatarios del servicio.

4.- Por su parte, en relación con el lugar de realización de los servicios objeto de consulta, el artículo 69.Uno de la Ley del Impuesto dispone que:

*“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:*

*1.º Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.*

*(...).”.*

*De acuerdo con lo anterior, los servicios objeto de consulta se entienden realizados en el territorio de aplicación del impuesto cuando el destinatario del servicio sea un empresario o profesional actuando como tal y tenga en dicho ámbito espacial la sede de actividad económica o cuente en el mismo con un establecimiento permanente o, en su defecto, **su residencia o domicilio habitual siempre que los servicios en cuestión tengan por destinatarios a esa sede, establecimiento, residencia o domicilio.***

*De la escueta información aportada parece deducirse que la entidad destinataria del servicio (plataforma digital) es un empresario o profesional que actúa como tal y que no se encuentra establecida en territorio de aplicación del Impuesto ni cuenta con un establecimiento permanente en dicho territorio. En tal caso, **los servicios prestados por la consultante que están referidos y tienen por destinataria la sede del cliente localizado fuera de dicho territorio, no se encontrarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y la consultante no tendrá que repercutir dicho Impuesto.***

5.- 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.

## **Reinversión en vivienda habitual: cálculo de ganancia con préstamo pendiente de amortizar y cantidades exentas por nueva vivienda en construcción.**

### **DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS**

El consultante ha vendido la que constituía su vivienda habitual obteniendo una ganancia patrimonial. Sobre esta vivienda existía un préstamo hipotecario del que restaba de pagar una cantidad en el momento de la venta. Además, señala que tres meses después de la venta ha firmado la compra de una nueva vivienda en construcción, pagando en el momento de la firma una parte del valor de adquisición y el importe restante se abonará con la entrega de llaves, que según su escrito será en el primer trimestre de 2027.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

1. Forma de cálculo de la ganancia patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y si se puede considerar el importe del préstamo pendiente de amortizar como menor valor de transmisión.

2. Cantidades que tienen la consideración de importe reinvertido a efectos de la exención por reinversión en vivienda habitual.

## CONTESTACION-COMPLETA:

La transmisión de la vivienda generará en el consultante una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición de su patrimonio que da lugar a una variación del valor del mismo, de conformidad con lo previsto en el apartado 1 del artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF.

El importe de la misma será la diferencia entre los respectivos valores de transmisión y de adquisición, determinados en la forma prevista en los artículos 35 y 36 de la Ley del Impuesto, para las transmisiones onerosas o lucrativas, respectivamente.

Al respecto, el artículo 35 establece lo siguiente:

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

*a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere 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.*

*En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.*

*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 el párrafo 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.”*

Por gastos inherentes a las operaciones de adquisición y transmisión cabe entender aquellos que correspondan a actuaciones directamente relacionadas con la compra y la venta del inmueble.

Ente los gastos inherentes a la transmisión cabe citar, entre otros, de acuerdo con el criterio establecido en consulta tributaria V0926-18 de fecha 10 de abril de 2018, los gastos de notaría y registro por la cancelación de la hipoteca, honorarios de la inmobiliaria con motivo de la gestión de la venta, gastos de expedición de certificados de eficiencia energética, de habitabilidad, y sobre el estado de deudas con la comunidad de propietarios, y el impuesto sobre el incremento del valor de terrenos de naturaleza urbana, siempre que dichos gastos hayan sido satisfechos por el transmitente.

Por tanto, entre dichos gastos no se encontrará en ningún caso la amortización del crédito hipotecario que grava el inmueble transmitido al no corresponderse con actuaciones directamente relacionadas con la venta del inmueble.

Por lo que respecta a la exención por reinversión en vivienda habitual, esta se regula en el artículo 38 de la LIRPF y se desarrolla en el artículo 41 del Reglamento del Impuesto, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del 31 de marzo), en adelante RIRPF, que establece lo siguiente:

*"1. Podrán gozar de exención las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente cuando el importe total obtenido se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, en las condiciones que se establecen en este artículo. Cuando para adquirir la vivienda transmitida el contribuyente hubiera utilizado financiación ajena, se considerará, exclusivamente a estos efectos, como importe total obtenido el resultante de minorar el valor de transmisión en el principal del préstamo que se encuentre pendiente de amortizar en el momento de la transmisión.*

(...)

*Para la calificación de la vivienda como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis de este Reglamento.*

(...)

3. *La reinversión del importe obtenido en la enajenación deberá efectuarse, de una sola vez o sucesivamente, en un período no superior a dos años desde la fecha de transmisión de la vivienda habitual*

(...).

*En particular, se entenderá que la reinversión se efectúa dentro de plazo cuando la venta de la vivienda habitual se hubiese efectuado a plazos o con precio aplazado, siempre que el importe de los plazos se destine a la finalidad indicada dentro del período impositivo en que se vayan percibiendo.*

*Cuando, conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, la reinversión no se realice en el mismo año de la enajenación, el contribuyente vendrá obligado a hacer constar en la declaración del Impuesto del ejercicio en el que se obtenga la ganancia de patrimonio su intención de reinvertir en las condiciones y plazos señalados.*

*Igualmente darán derecho a la exención por reinversión las cantidades obtenidas en la enajenación que se destinen a satisfacer el precio de una nueva vivienda habitual que se hubiera adquirido en el plazo de los dos años anteriores a la transmisión de aquélla.*

4. *En el caso de que el importe de la reinversión fuera inferior al total obtenido en la enajenación, solamente se excluirá de gravamen la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la cantidad efectivamente invertida en las condiciones de este artículo.*

5. *El incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en este artículo determinará el sometimiento a gravamen de la parte de la ganancia patrimonial correspondiente.*

*En tal caso, el contribuyente imputará la parte de la ganancia patrimonial no exenta al año de su obtención, practicando autoliquidación complementaria, con inclusión de los intereses de demora, y se presentará en el plazo que medie entre la fecha en que se produzca el incumplimiento y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.”*

Asimismo, para poder acogerse a la exención, la consideración como habitual de la vivienda ha de concurrir en ambas viviendas: en la que se transmite y en la que se adquiere. La vivienda habitual del contribuyente se define en el artículo 41 bis del RIRPF,

a efectos de la aplicación de la exención por reinversión, como *“la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.*

*No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración del matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas”.*

Añade, en su apartado 2 que, para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente desde su adquisición, debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, salvo que concurriera cualquiera de las circunstancias anteriormente mencionadas que necesariamente impidan la ocupación de la vivienda.

Además, para calificar la vivienda que se transmita como habitual, se estará a lo dispuesto en el artículo 41 bis.3 del RIRPF donde se establece lo siguiente:

*“3. A los exclusivos efectos de la aplicación de las exenciones previstas en los artículos 33.4. b) y 38 de la Ley del Impuesto, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando, con arreglo a lo dispuesto en este artículo, dicha edificación constituya su vivienda habitual en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión”.*

Conforme con tal regulación, para que la ganancia patrimonial que se obtenga en la transmisión de la vivienda habitual resulte exenta es necesario reinvertir el importe total obtenido en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual (de reinvertir un importe inferior la exención será parcial); debiendo efectuarse la reinversión en el plazo de los dos años anteriores o posteriores a contar desde la fecha de enajenación.

Por otro lado, tratándose de reinversión en la construcción de la futura vivienda habitual, el criterio de este Centro Directivo establecía, para poder aplicar la exención, que la adquisición jurídica de la vivienda debía producirse en el plazo comprendido entre los dos años anteriores y posteriores a la transmisión de la precedente vivienda habitual. Siendo indiferente, para la aplicación de la exención, el momento en que se haya iniciado la construcción. En este sentido, en los supuestos de entregas de cantidades al promotor se entiende producida la adquisición de la vivienda cuando, suscrito el contrato de compraventa, se realice la tradición o entrega de la cosa vendida.

No obstante, en un caso de construcción de vivienda futura como el supuesto planteado, se debe mencionar la existencia de una doctrina jurisprudencial, de la que es manifestación la Sentencia del Tribunal Supremo 2698/2020, de 23 de julio de 2020, que, en su Fundamento Jurídico Segundo, señala lo siguiente:

*“(…)*

*En los casos en los que se cumplen los requisitos exigidos para que las cantidades que se invierten en la construcción de la vivienda (incluidas las correspondientes a los pagos anticipados al promotor de la misma) se asimilen a su adquisición, cabe consolidar el derecho a la exención por reinversión de la ganancia obtenida, si, como primera condición, se aplica la totalidad del importe percibido por la venta de la anterior vivienda al pago, o a la construcción de la nueva vivienda, dentro del plazo de reinversión establecido en el artículo 38.1 de la LIRPF y 41 del RIRPF, esto es, dos años y, además, como segunda condición, ha de cumplir los requisitos exigidos para que la construcción del inmueble se asimile a su adquisición, previstos en el artículo 55 del RIRPF.*

*(…)*

*En resumen, a la cuestión con interés casacional procede responder que en el ámbito del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no puede considerarse exenta la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la transmisión de una vivienda habitual cuando, habiéndose reinvertido el importe de dicha ganancia en la construcción de una nueva vivienda habitual en las condiciones del artículo 41 RIRPF, las obras no concluyan en el plazo de cuatro años a contar desde el inicio de la inversión, salvo que dicho plazo se haya ampliado, de conformidad con lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del artículo 55 RIRPF, y se adquiera la propiedad de la nueva vivienda.”*

De acuerdo con dicha doctrina, para la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual en el caso de adquisición de vivienda en construcción, el Tribunal Supremo considera aplicables los plazos establecidos para la deducción por construcción de vivienda habitual establecidos en el artículo 55 del RIRPF en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012. En este punto, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición transitoria 18ª de la LIRPF:

*“La deducción por inversión en vivienda habitual se aplicará conforme a lo dispuesto en los artículos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, y 78 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, sin perjuicio de los porcentajes de*

*deducción que conforme a lo dispuesto en la Ley 22/2009 hayan sido aprobados por la Comunidad Autónoma”.*

Conforme a lo anterior, los artículos 54 a 57 del RIRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012 son de aplicación a los efectos señalados, y el Tribunal Supremo, en la citada sentencia, extiende su aplicación a los efectos de la exención por reinversión, al asimilar la construcción de la vivienda a su adquisición. Por tanto, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el citado artículo 55 del RIRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012:

*“1. Se asimilan a la adquisición de vivienda:*

*1.º La construcción o ampliación de la misma, en los siguientes términos:*

*(...)*

*Construcción, cuando el contribuyente satisfaga directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras, o entregue cantidades a cuenta al promotor de aquéllas, siempre que finalicen en un plazo no superior a cuatro años desde el inicio de la inversión.*

*(...)*

*3. Si como consecuencia de hallarse en situación de concurso, el promotor no finalizase las obras de construcción antes de transcurrir el plazo de cuatro años a que se refiere el apartado 1 de este artículo o no pudiera efectuar la entrega de las viviendas en el mismo plazo, éste quedará ampliado en otros cuatro años.*

*En estos casos, el plazo de doce meses a que se refiere el artículo 54.2 de este Reglamento comenzará a contarse a partir de la entrega.*

*Para que la ampliación prevista en este apartado surta efecto, el contribuyente que esté obligado a presentar declaración por el Impuesto, en el período impositivo en que se hubiese incumplido el plazo inicial, deberá acompañar a la misma tanto los justificantes que acrediten sus inversiones en vivienda como cualquier documento justificativo de haberse producido alguna de las referidas situaciones.*

*En los supuestos a que se refiere este apartado, el contribuyente no estará obligado a efectuar ingreso alguno por razón del incumplimiento del plazo general de cuatro años de finalización de las obras de construcción.*

4. Cuando por otras circunstancias excepcionales no imputables al contribuyente y que supongan paralización de las obras, no puedan éstas finalizarse antes de transcurrir el plazo de cuatro años a que se refiere el apartado 1 de este artículo, el contribuyente podrá solicitar de la Administración la ampliación del plazo.

(...)”.

En consecuencia, la jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo ha llevado a modificar el criterio interpretativo que esta Dirección General había venido manteniendo al respecto y pasar a considerar que, en caso de reinversión en construcción futura debe cumplirse una doble condición:

1º) **Que se aplique la totalidad del importe percibido por la venta de la anterior vivienda a la construcción de la nueva vivienda, dentro del plazo de reinversión de dos años a partir de la venta de la antigua vivienda habitual** establecido en el artículo 38.1 de la LIRPF y 41 del RIRPF. En caso de reinversión parcial, conforme al artículo 41.4 del RIRPF solamente se excluirá de gravamen la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la cantidad efectivamente invertida en las condiciones de dicho artículo.

2º) **Que la nueva vivienda se construya en los plazos establecidos en el artículo 55 del RIRPF.** En consecuencia, no procederá la aplicación de la exención cuando el interesado no haya acreditado que las obras fueron finalizadas y le fueron entregadas, **dentro del plazo de cuatro años** reglamentariamente establecido, **a contar desde el inicio de la inversión, salvo que dicho plazo se haya ampliado** de conformidad con lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del artículo 55 del RIRPF.

De acuerdo con lo anterior, la aplicación de la totalidad o parte del importe percibido por la venta de la anterior vivienda a la construcción de la nueva vivienda, puede efectuarse dentro del plazo de reinversión de dos años a partir de la venta de la antigua vivienda habitual y también en los dos años anteriores a dicha venta, por lo que, **los pagos que no se hayan realizado dentro de dicho plazo no se considerarán importe reinvertido.** Asimismo, la vivienda deberá finalizarse en los plazos establecidos en el artículo 55 del RIRPF antes reproducido.

En el presente caso, en la medida que señala el consultante que **sobre la vivienda transmitida se encontraba pendiente de amortizar un préstamo en el momento de la venta, habría que calcular previamente el importe total obtenido de la forma que señala el apartado 1 del artículo 41 del RIRPF**; una vez calculado este, a efectos de la exención por reinversión en vivienda en construcción se considerará importe reinvertido la totalidad de los pagos que se hayan realizado dentro del plazo de los dos años anteriores o posteriores a dicha transmisión. Por lo tanto, si el importe reinvertido resulta inferior al total obtenido en la enajenación, solamente se excluirá de gravamen la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la cantidad efectivamente invertida en las condiciones señaladas.

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 ha sufrido una estafa bancaria por phishing pueden imputar una pérdida patrimonial en su IRPF.



Aunque lamentablemente ya nos hemos familiarizado con este término, "**phishing**", recordar al lector que "*podría traducirse*" como una técnica de ingeniería social que consiste en el envío de correos electrónicos, mensajes, llamadas telefónicas que suplantán la identidad de compañías u organismos públicos y solicitan información personal y bancaria al usuario; básicamente **engañan, presionan o manipulan** a las personas para enviar información o activos a personas equivocadas con el objetivo de apropiarse de ellos (fundamentalmente dinero).

Deseando que ninguno de nuestros lectores tenga que poner en práctica el **consejo fiscal** que pasamos a detallarle a continuación, si usted ha sido víctima de una estafa bancaria consecuencia de actuaciones como las referidas, sepa que puede "*mirar el vaso medio lleno*" y **aprovechar fiscalmente el fraude** vivido.

Para ello, habremos de "sujetarnos" al **artículo 33** de la **Ley 35/2006**, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-LIRPF-**, cuando define como ganancia y pérdida patrimonial la **variación en el valor del patrimonio del contribuyente puesto de manifiesto por cualquier alteración en su composición.**

Si bien, el apartado 5 de este mismo artículo enumera una serie de situaciones en las que no podrá ser imputada una pérdida patrimonial, que a efectos del presente comentario, nos obliga a detenernos en la **obligación de acreditar las pérdidas que deseamos imputar** en la liquidación del impuesto.

En este sentido, la Dirección General de Tributos **-DGT-**, en multitud de consultas ha establecido que se podrá **acreditar la existencia de la pérdida patrimonial, a través de cualquier medio de prueba admitido en Derecho** siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponda:

*(...) en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto la valoración de las pruebas que se aporten como elementos suficientes para determinar su existencia (...).*

## ¿Cuándo y cómo se debe declarar esta pérdida patrimonial?

Como bien nos indica la **Consulta Vinculante V0625-24**, de 11 de Abril de 2024, de la **DGT**, siguiendo la normativa del Impuesto habrá de declararse o imputarse:

- **En el período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial.**
- **En la base imponible general** del impuesto, pues no procede de una transmisión de elementos patrimoniales. La cuantía definitiva de la pérdida podrá estar sujeta a limitaciones en su compensación de acuerdo con lo establecido en el **artículo 48** de la **LIRPF**.

Recuerde que:

**No se computarán como pérdidas patrimoniales las no justificadas (Art. 33.5 LIRPF).**



SuperContable.com

Así, para concluir con nuestro consejo fiscal, si acontece un hecho desgraciado como el que da origen al presente comentario, asegúrese de **conseguir toda la documentación o información que acredite de forma fehaciente la pérdida patrimonial sufrida** (estafa, robo, engaño) **e impute la pérdida en el ejercicio en el que efectivamente se produce**; si este hubiese pasado ya, podrá realizar una rectificación de la declaración ya presentada siempre que no se haya superado el período de prescripción del impuesto.

Por ejemplo, en la consulta [V0625-24](#) señalada, el contribuyente tiene reclamaciones a la entidad financiera para la devolución de las transferencias no autorizadas realizadas, demanda presentada contra la entidad financiera por responsabilidad e incumplimiento legal y contractual, pudiera ser adecuado un informe policial donde se justificase que se ha sido víctima de una estafa o engaño, etc., como decíamos, pruebas admitidas a derecho que demuestren la realidad de la pérdida sufrida.



## Los tribunales lo confirman: si prorratea las pagas extras en contra de la prohibición del Convenio puede pagarlas dos veces.

Antonio Millán y Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 08/03/2021 **ACTUALIZADO**  
10/06/2024

**¿Prorratea las pagas extraordinarias de tus trabajadores en la nómina mensual?** Si es así, le recomendamos que revise el convenio colectivo de aplicación para comprobar que el mismo no lo prohíbe.

Si existe tal prohibición, se puede encontrar con una reclamación de cantidad de los trabajadores que le obligue a **volver a abonar las pagas extraordinarias del último**



año más un 10% de interés por mora.



Aprovechamos la **sentencia 41/2024**, de 22 de febrero del TSJ de Canarias, para repasar esta problemática, recordando en **qué**

**supuestos puede evitar el doble abono de las pagas extraordinarias** a pesar de la prohibición expresa del convenio.

## ¿Qué dice la jurisprudencia a este respecto?

Esta posición ha sido establecida por **extensa jurisprudencia de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo**, que incluso, en la **STS/4ª de 8 febrero 2021 -recurso 2044/2018-**, falló en tal sentido aun cuando el convenio no contenía una explícita regla que precisara las consecuencias del incumplimiento de la prohibición de prorrateo.

Volviendo a la sentada doctrina del Tribunal Supremo hasta la presente, **en casos en que el convenio colectivo prohibía el prorrateo y, además, establecía de forma expresa que, de efectuarse, la empresa no quedaría liberada del abono de las pagas extras**, esta voluntad de los negociadores impedía considerar satisfecha la obligación (STS/4ª de 25 enero 2012 -recurso 4329/2010-), **lo que llevaba a tener que abonar otra vez las pagas extraordinarias prorrateadas**, más el interés de mora pertinente, establecido en un diez por ciento de las cantidades reclamadas por el **artículo 29.3** del Estatuto de los Trabajadores.

El Alto Tribunal llega a la misma conclusión **aun cuando el convenio no fija los efectos del incumplimiento de la prohibición**. Se trata de la **sentencia 435/2021, de 8 de febrero de 2021 (recurso 2044/2018)**, dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina sobre el convenio colectivo del sector de establecimientos sanitarios de hospitalización, asistencia sanitaria, consultas y laboratorios de análisis clínicos, que evita el prorrateo de las dos pagas extras y fija el lapso temporal en que, dentro de cada anualidad, debe de abonarse cada una de las mismas pero no contiene una explícita regla que precise las consecuencias del incumplimiento de la prohibición de prorrateo.

Aunque existe un voto particular discrepante, **la mayoría de la sala fija el siguiente criterio:**

*Aun cuando el convenio no contenga una explícita regla que precise las consecuencias del incumplimiento de la prohibición de prorrateo, lo que no cabe derivar de ello es que la instauración unilateral del mismo pueda vaciar de eficacia y contenido a la propia norma pactada. La interpretación de ésta pasa por colegir que, a tenor de la misma, lo que cada persona trabajadora percibe mes a mes no es, en ningún caso, retribución por pagas extras sólo porque tal sea la calificación que la empresa le otorgue.*

Luego, si el convenio colectivo no permite el prorrateo de las pagas extraordinarias, **ante una reclamación de cantidad se entenderá que lo percibido en cada mensualidad por el trabajador no se corresponde con las gratificaciones extraordinarias aunque así se haya especificado en la nómina** y por lo tanto **deberán ser abonadas (nuevamente)** sin posibilidad de compensación con los importes efectivamente pagados por tal motivo.



### Confirmación de la jurisprudencia:

Esta jurisprudencia ha sido confirmada por otros dos pronunciamientos:

- la **Sentencia 44/2022**, de 19 de Enero, con número de recurso 479/2019, que desestima el recurso de casación para unificación de doctrina interpuesto la empresa, por entender que la doctrina correcta es la de la sentencia recurrida, es decir, la establecida en la **STS 162/2021**, 8 de febrero de 2021 (rcud 2044/2018), y no la de la sentencia de contraste.
- La reciente **sentencia 241/2024**, de 22 de febrero, en este caso del TSJ de Canarias, aplica la doctrina del Tribunal Supremo y señala que **no está permitido pactar esta forma de pago con la plantilla si el convenio prohíbe el prorrateo** de las pagas extraordinarias.

En este caso, la reclamación de cantidades se produce tras un despido declarado improcedente en primera instancia por el Juzgado de lo Social nº2 de Puerto del Rosario (Fuerteventura). En él, se valoró que el trabajador ya había percibido "las pagas extras" y la empresa no debía abonarlas de nuevo para evitar un "enriquecimiento injusto por parte del empleado". No opina así el TSJ y en la sentencia analizada **pondera la prohibición expresa del convenio y condena a la empresa a pagar adicionalmente 4.216,86 euros más el interés por mora del 10%.**

Ahora bien, **cuando el convenio se limita a señalar la fecha de vencimiento de la obligación del pago de las gratificaciones extras y no prohíbe su prorrateo** ni dispone consecuencia alguna para el caso de que éste se efectúe, **cabrá imputar lo abonado a dicho concepto**, si la suma coincide con el salario anual pactado (STS/4ª de 18 mayo 2010 -recurso 2973/2009-).

## ¿Qué establece el Estatuto de los Trabajadores?

Las gratificaciones extraordinarias están reguladas en el **artículo 31** de la Ley del Estatuto de los Trabajadores. La disposición establece que los trabajadores tienen derecho a dos gratificaciones extraordinarias al año, una por Navidad y la otra en el mes que se fije por convenio o por acuerdo, que normalmente se establece para el inicio del verano. Sin embargo, y esta es la clave en la cuestión analizada en este comentario, **se permite acordar en convenio colectivo que las gratificaciones extraordinarias se prorrateen en las doce mensualidades.**

**Esta posibilidad se contempla taxativamente para la negociación colectiva** por lo que no puede ser acordada entre empresario y trabajador si el convenio colectivo de aplicación lo prohíbe y menos aún impuesto por una de las partes, salvo que se esté dispuesto a correr el riesgo de ser sancionado por la Inspección de Trabajo y/o a tener que pagarlas otra vez en caso de que el trabajador interponga una reclamación de cantidades, muy habitual cuando se termina la relación laboral.

### Recuerde que...

*Las reclamaciones de cantidades salariales prescriben en el plazo de **un año** desde el momento en que debió percibirse el salario.*

## Conclusión:

Revise el artículo sobre **gratificaciones extraordinarias** del convenio colectivo de aplicación y actúe en consecuencia. Si establece la prohibición de prorratear las pagas extraordinarias y aun así procede a ello puede ocasionarle un grave perjuicio económico.

## Cambio de criterio del TEAC: aunque no estuviera previsto en los estatutos la retribución de los administradores es deducible en su totalidad.



El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) se ha visto obligado a asumir la postura del Tribunal Supremo (TS) en la sentencia de 13 de marzo de 2024 (**recurso de casación 9078/2022**) y por tanto **cambiar el criterio que venía manteniendo hasta la fecha.**

Concretamente nos referimos a las resoluciones del TEAC nº **3319/2021** y **3122/2022**, de 27 de mayo de 2024, donde encontramos que **se da carpetazo a la posibilidad de diferenciar en la deducibilidad de las retribuciones de los administradores según el motivo de las percepciones** (por su condición de consejero o por el ejercicio de funciones ejecutivas) cuando no se han cumplido los requisitos establecidos en la normativa mercantil **para finalmente entender que las retribuciones de los administradores son deducibles en su totalidad sin distinciones aunque no exista previsión estatutaria**, como podemos ver textualmente en la nueva doctrina del TEAC:

*Podemos determinar que, siendo las retribuciones del administrador onerosas, en cuanto han sido acreditadas y contabilizadas, deben*

*ser consideradas en su totalidad como un gasto fiscalmente deducible, puesto que, como señala el TS: "...son retribuciones, onerosas, que en cuanto han sido acreditadas y contabilizadas, deben considerarse gastos deducibles, sin que su no previsión estatutaria per se le haga perder esta condición, en tanto que por ese sólo hecho no se ha de considerar un acto contrario al ordenamiento jurídico, con el alcance que este tribunal Supremo, antes se ha transcrito pronunciamientos al respecto, le ha dado a dicha expresión."*



*Por lo que, de acuerdo con lo anterior, aun cuando se determinara qué retribuciones son las percibidas por la estricta condición de consejero (relación mercantil), la falta de previsión estatutaria por sí sola no conlleva su no deducibilidad fiscal.*

El TEAC venía manteniendo que, en los supuestos en que la Inspección hubiera aplicado la Teoría del Vínculo, **en caso de que se hubiera diferenciado por la Inspección la percepción de retribuciones por estricta condición de consejero (relación mercantil) y la percepción de retribuciones por el ejercicio de funciones ejecutivas (relación laboral de alta dirección), podría determinarse la no deducibilidad de las primeras** en caso de que dichas retribuciones no estuvieran previstas en los estatutos.

Sin embargo, el Tribunal Supremo en su jurisprudencia más reciente no sólo rechaza aplicar la teoría del vínculo en el ámbito fiscal sino que va un paso más allá y señala que **las retribuciones que perciben los miembros del consejo de administración no cabe calificarlas como donativo o liberalidad y, en cuanto han sido acreditadas y contabilizadas, deben considerarse gastos deducibles**, sin que su no

### La teoría del vínculo entendía que:

*En el caso de administradores que, a su vez, estuviesen unidos por una relación laboral a la entidad, el vínculo entre ambos era exclusivamente de naturaleza mercantil (y no laboral) pues las funciones atribuidas en virtud de la relación laboral de alta dirección quedaban incluidas en las propias del*

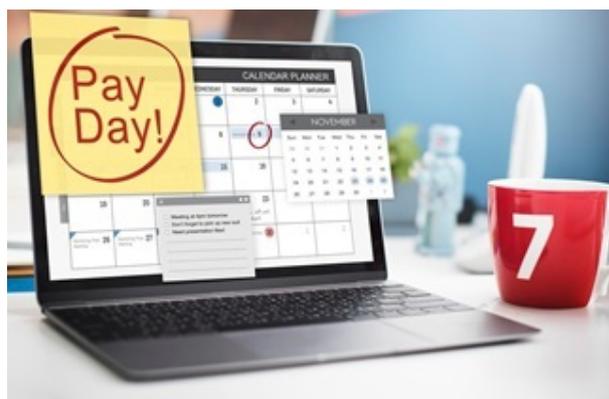
previsión estatutaria por se le haga perder esta condición, en tanto que por ese sólo hecho no se ha de considerar un acto contrario al ordenamiento jurídico.

*cargo de administrador, criterio que ha sido superado.*

Ante este parecer del Alto Tribunal no le ha quedado otra al Tribunal Administrativo que eliminar la posibilidad que había plasmado hace escasos meses para que la Inspección tributaria pudiera seguir rechazando la deducibilidad total de las retribuciones de los administradores de aquellas entidades que no habían previsto su remuneración en los estatutos sociales, última bala de plata que le quedaba ante los continuos pronunciamientos del Tribunal Supremo en contra del exceso de formalidad exigido por la Administración. De esta forma, aun cuando se determinara qué retribuciones son las percibidas por la estricta condición de consejero (relación mercantil), **la falta de previsión estatutaria por sí sola no conlleva su no deducibilidad fiscal.**



## Modificado el plazo de ingreso de IAE para 2024.



Efectivamente, como viene ocurriendo periódicamente para la gestión recaudatoria del Impuesto sobre Actividades Económicas **-IAE-**, con fecha 12 de junio de 2024, ha sido publicada la **Resolución de 31 de mayo de 2024**, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración

Tributaria **-AEAT-**, por la que se modifica el **plazo de ingreso en periodo voluntario** de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2024 **relativos a las cuotas nacionales y provinciales** y se establece su lugar de pago.

De esta forma, la señalada Resolución resuelve que **para las cuotas nacionales y provinciales** del Impuesto sobre Actividades

Recuerde que:

Económicas del **ejercicio 2024**, se establece que su cobro se realice a través de las Entidades de crédito colaboradoras en la recaudación, mediante:

- A.** El **documento de ingreso** que a tal efecto debe recibir el contribuyente de este tributo en su domicilio fiscal
- B.** Si este documento de ingreso no fuera recibido o se hubiese extraviado, deberá realizarse el ingreso **con un duplicado que debe ser recogido** en la Delegación o Administraciones de la AEAT correspondientes a la provincia del domicilio fiscal del contribuyente, en el caso de cuotas de clase nacional, o correspondientes a la provincia del domicilio donde se realice la actividad, en el caso de cuotas de clase provincia.

*Las cuotas nacionales y provinciales serán recaudadas por la Administración Tributaria Estatal*

El plazo concreto, para las cuotas nacionales y provinciales del ejercicio 2024 será:

Desde el **16 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2024**, ambos inclusive.

Lo cierto es que aquellos sujetos o entidades afectados por el pago de este impuesto, no deben alarmarse pues, si bien es cierto que todos los años este plazo sufre modificaciones, estas están más relacionadas con el calendario que con cuestiones de carácter recaudatorio. A modo de ejemplo, para el pago de estas mismas cuotas del ejercicio 2023, la Resolución de 25 de mayo de 2023, establecía el período comprendido entre el 15 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2023, ambos inclusive.

Dicho esto, *"nunca no está demás"*, hacer un seguimiento de estas resoluciones pues, como muchos de nuestros lectores conocen *"de primera mano"* no siempre llega el documento de ingreso a nuestro domicilio fiscal.



**NUEVO**

Seminarios  
por Videoconferencia

**Soluciones contables  
para prevenir inspecciones**



VER

# ¿Es deducible el IVA soportado con anterioridad al inicio de una actividad económica?

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 17/06/2024



**Sí.** La normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido permite deducir las cuotas de IVA soportadas antes del inicio de la realización habitual de la actividad empresarial o profesional **siempre que las adquisiciones de bienes o servicios que dieron lugar a estas cuotas soportadas se efectuaran**

**con la intención de destinarlos a la realización de la actividad empresarial o profesional.** Aquí puedes ver los [pasos a dar para iniciar la actividad según el tipo de empresa](#).

Por tanto, para deducirnos este IVA soportado **debemos poder acreditar que tales bienes o servicios se van a destinar a la actividad.** En algunos casos la naturaleza de los bienes y servicios adquiridos junto con la brevedad en el período transcurrido entre la adquisición o importación de dichos bienes y servicios y la utilización efectiva de los mismos dentro de la actividad es suficiente. Sin embargo **para evitar problemas con Hacienda lo mejor es acreditarlo mediante elementos objetivos** tales como:

- *El cumplimiento de las obligaciones formales, registrales y contables exigidas a quienes tienen la condición de empresarios o profesionales como son la presentación de la declaración censal de comienzo de la actividad y la llevanza del Libro Registro de facturas recibidas y, en su caso, del Libro Registro de bienes de inversión.*
- *Disponer de o haber solicitado las autorizaciones, permisos o licencias administrativas que fuesen necesarias para el desarrollo de la actividad que se tiene intención de realizar.*
- *Haber presentado declaraciones tributarias correspondientes a tributos distintos del Impuesto sobre el Valor Añadido y relativas a la referida actividad*

empresarial o profesional.

*En caso de requerimiento de la Administración Tributaria debemos de acreditar que teníamos la **condición de empresario o profesional** en el momento de realizar la adquisición o importación que dio lugar al IVA soportado objeto de deducción.*



No obstante lo anterior, existen unos **supuestos en los que no podremos deducirnos el IVA soportado** aunque corresponda a bienes y servicios destinados a la actividad económica:

- Cuando debamos quedar sometidos al **régimen especial del recargo de equivalencia**.
- Cuando queramos acogernos al **régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca**, ya que la aplicación de estas deducciones tiene los mismos efectos que la renuncia, no pudiendo acogerse a este régimen hasta que transcurran tres años.

### Recuerde que...

*Las cuotas de IVA deducidas con anterioridad al inicio de la actividad económica **deben ser objeto de regularización durante los cuatro primeros años desde el comienzo de la actividad** en caso de que el porcentaje de deducción definitivo en la actividad sea diferente al aplicado en la deducción de dichas cuotas.*

NUEVO  
Seminarios por Videoconferencia | Prorrata y Regularizaciones en el IVA  
VER

**¿Se puede despedir a un trabajador por ver la Eurocopa dentro del horario laboral?**



Inmersos en un contexto deportivo como el actual, en plena celebración de la *Eurocopa de 2024*, algunos trabajadores *compaginan con dificultad su devoción deportiva con el cumplimiento de las obligaciones laborales*. Tanto es así que, en multitud de plantillas de nuestro país,

el silencio rutinario que acompaña habitualmente a las tardes de trabajo ha dado paso a vítores exacerbados que festejan los goles de la selección o a quejas que lamentan la ocasión desperdiciada.

Ponemos el foco en la *Eurocopa* por ser el evento de masas del momento, aunque estas distracciones pueden extrapolarse a otros acontecimientos deportivos como los Juegos Olímpicos de París, Roland Garros, Wimbledon, el Tour de Francia o al seguimiento de otras actividades, sean del índole que sean, en el transcurso de la jornada laboral. Lo que vamos a valorar es ¿cuándo es suficiente para justificar el despido disciplinario del empleado?

Para resolver esta cuestión analizaremos la [sentencia 2464/2022](#), de 7 de julio, del Tribunal Superior de Justicia -TSJ- de la Comunidad Valenciana, que resuelve el recurso de suplicación interpuesto por la empresa contra el pronunciamiento del juzgado de lo social nº 17 de Valencia, que *declaró improcedente el despido efectuado a un trabajador por ver el fútbol dentro de su jornada laboral*.

Las circunstancias del caso, acaecidas en 2021 pero perfectamente aplicables a la coyuntura actual, refieren a un empleado que *aprovecha su pausa de descanso laboral para ver el partido de fútbol internacional entre España y Suiza*. Al concluir dicho intervalo, el trabajador continuó visualizando el encuentro durante quince minutos más, momento en el que lo sorprende la supervisora, que reprocha su actitud, calificándola de muy grave y merecedora de despido.



## Recuerde que:

*El despido disciplinario es la última de las sanciones aplicables a los trabajadores y queda reservado a conductas particularmente graves.*

La empresa entiende acreditada la causa de despido disciplinario porque, hasta la llegada de la encargada, el trabajador estaba viendo el partido de fútbol desatendiendo las funciones que tenía encomendadas, lo que, a juicio de la mercantil, constituye una transgresión de la buena fe contractual, un abuso de confianza, abandono del puesto de trabajo y disminución voluntaria del rendimiento pactado, todas ellas **tipificadas muy graves y merecedoras de despido disciplinario** por el convenio de aplicación.

La Sala entiende que los hechos acreditados **no tienen la suficiente gravedad como para justificar el despido disciplinario**, pues no existió queja por parte del cliente ni el prolongar la pausa significó dejar a medias la "faena encomendada". De igual modo, **el trabajador no había sido sancionado con anterioridad** ni consta que se haya producido perjuicio alguno.

Argumenta, además, la **sentencia** que:

*... la conducta del trabajador aunque es reprochable no resulta merecedora de la máxima sanción que en el ámbito laboral constituye el despido, siendo de destacar que son solo quince minutos de su jornada laboral los que destinó a ver el partido de fútbol, es decir, abarca una porción pequeña de dicha jornada.*

## ***¿Significa esto que por desatender las funciones encomendadas no se derivan consecuencias?***



Obviamente no. La desatención de funciones que el trabajador tiene encomendadas para la realización de actividades propias y particulares **constituye una infracción**. Sin embargo, a la hora de catalogarla como merecedora de despido, se hace necesario que alcance **cierto grado de culpabilidad y gravedad**.

Lo aconsejable ante una conducta aislada es **advertir formalmente y por escrito al empleado** de que su comportamiento atenta contra la buena fe contractual o constituye cualquier otro incumplimiento que se halle tipificado en el **artículo 54 del Estatuto de los Trabajadores** o en el convenio de aplicación.

Si una vez requerido el trabajador a fin de que cese el incumplimiento de sus obligaciones laborales, este continuara, la empresa podría llevar a cabo las acciones disciplinarias pertinentes, incluyendo la **sanción** pertinente o incluso el **despido**.

Desde **SuperContable** ponemos a su disposición las herramientas prácticas para afrontar esta situación de cara a que, en función de las circunstancias, su empresa pueda:

- **Advertir por distracciones durante la jornada laboral.**
- **Sancionar al trabajador**
- **Tramitar un despido disciplinario**



SuperContable.com

# LIBROS GRATUITOS

	<b>Libro Cierre Contable</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>		<b>Operaciones intracomunitarias</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>
		<b>45 Casos Prácticos</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>	

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

