

Boletín semanal

Boletín nº29 16/07/2024

NOTICIAS

Hacienda obligará a destapar quiénes son los dueños reales de las empresas a partir de febrero de 2025.

Deberá identificarse toda compañía sujeta a impuestos en nuestro país ...ya sea española o extranjera. El objetivo es fortalecer la lucha contra...

El 25,6% de los autónomos ve que su negocio ha descendido y el 40% no cogerá vacaciones en verano, según ATA.

Unos 745.000 autónomos han comunicado a la Seguridad Social su previsión de ingresos. Tres de cada diez el 31,5%, afirma que su negocio ha crecido...

El Supremo prohíbe a Hacienda hacer interrogatorios en los registros domiciliarios.

eleconomista.es 13/07/2024

La Seguridad Social propone endurecer el acceso a la jubilación parcial al exigir más años cotizados.

eleconomista.es 15/07/2024

FORMACIÓN

Errores en el IVA y sus soluciones

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

JURISPRUDENCIA

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea -TJUE- en el asunto C-196/23 (Plamaro) de 11 de julio.

El TJUE extiende la aplicación de la Directiva 98/59 CE del Consejo, de 20 de julio de 1998 a los despidos colectivos en caso de jubilación de autónomo persona física.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Seguridad Social (BOE nº 166 de 10/07/2024)

Real Decreto 665/2024, de 9 de julio, que modifica el Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Consideración como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades a una agrupación de empresas.

COMENTARIOS

Identificación del Titular Real en la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

En la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2023 encontrará un nuevo apartado en donde debe informar sobre el titular real de la entidad.

ARTÍCULOS

Cómo elegir el mejor programa de contabilidad

Elegir un programa de contabilidad adecuado es crucial para la eficiencia y el éxito de cualquier empresa. Un buen software debe cumplir con varios requisitos fundamentales.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Estoy obligado a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades? Sujetos exonerados de presentar el modelo 200.

Una serie de entidades están exoneradas de presentar el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades cuando no superan unos determinados límites.

FORMULARIOS

Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato de trabajo por jubilación del empresario

Si la Agrupación tiene o no la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, y en su caso, si constituye una comunidad de gastos...

Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato de trabajo por declaración de incapacidad permanente o jubilación del empresario.

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

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



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

- Manuales
- Contratos
- Jurisprudencia
- Legislación
- Formación
- Herramientas de Cálculo
- Formularios
- Casos Prácticos

PRUÉBALO 1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 21€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº29 16/07/2024

Consideración como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades a una agrupación de empresas.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0083-24. Fecha de Salida: - 15/02/2024

En diciembre de 2020 se publicó en el Boletín Oficial del Estado, el Real Decreto-ley 36/2020, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, introduciéndose por medio de su artículo 8 un concepto novedoso: "los Proyectos Estratégicos para la Recuperación y Transformación Económica" (en adelante, los PERTEs).

Por lo que a la industria de la automoción se refiere, el 17 de julio de 201 se publicó la Orden PCM/756/2021, así como el Acuerdo del Consejo de ministros, que declaran como PERTE la "línea de actuación integral para el desarrollo y la fabricación del vehículo eléctrico" (PERTE VEC). En la Memoria que acompaña a dicho Acuerdo se indicaba lo siguiente:

"(...) las entidades interesadas en presentar una propuesta para desarrollar un proyecto en el marco de la Línea de actuación integral para el desarrollo y la fabricación del VEC, se deberán constituir como una agrupación de empresas sin personalidad jurídica y suscribir con carácter previo a la formalización de la solicitud un acuerdo interno (...). Este acuerdo de agrupación podrá condicionarse a ser declarada la entidad beneficiaria de la ayuda por resolución de concesión definitiva (...).

Las agrupaciones así definidas son las beneficiarias de los apoyos que se den en el marco de esta línea PERTE VEC (...).

No podrá disolverse la agrupación hasta que haya transcurrido el plazo de prescripción previsto en los artículos 39 y 65 de la LGS, y en los casos en que el apoyo sea en forma de préstamo, hasta que se haya amortizado por completo.

Además, las agrupaciones deberán reunir los siguientes requisitos:

a) Estar organizada en torno al sector industrial de automoción con una composición, como mínimo, de cinco empresas.

b) La entidad debe estar integrada, al menos, por un 40% de pymes participantes.

c) Deberán contar con la colaboración de, al menos, una entidad que sea proveedora de conocimiento y que como tal tenga la capacidad técnica y organizativa suficiente para la realización de las actividades de I+D+i que incorpore el proyecto tractor. Esta entidad proveedora de conocimiento puede ser una de las empresas.

d) Tener implantación en un ámbito geográfico que abarque al menos a dos CCAA.

e) La entidad deberá manifestar su compromiso de inversión propia en el proyecto, y aportar su estimación de los nuevos puestos de trabajo que dicha inversión podrá crear en España."

Por su parte, la Orden ICT/1466/2021, determina las bases reguladoras para la concesión de ayudas a actuaciones integrales de la cadena industrial del vehículo eléctrico y conectado dentro del PERTE VEC. Y, en su artículo 5 establece que sólo podrán acogerse a estas ayudas las agrupaciones sin personalidad jurídica propia que hayan establecido con anterioridad un acuerdo de agrupación y cumplan los requisitos establecidos en el anexo VI de la Orden. Sin embargo, en virtud de lo previsto en el artículo 28 del mismo texto, los pagos de las ayudas (en 2023) no se realizan a la agrupación como beneficiaria, sino a cada entidad beneficiaria dentro de la agrupación. Es más, cada entidad beneficiaria de la ayuda habrá de constituir, por cada proyecto que presente en el seno de la agrupación, una garantía económica por un porcentaje que dependerá de si la ayuda es en forma de subvención no reembolsable o de préstamo.

La entidad consultante, es una "Agrupación" que no tiene personalidad jurídica pero que actúa de forma diferenciada de las entidades a las que agrupa. Dispone de una organización o estructura interna que permite la toma de decisiones en materias tales como: a) la aprobación de un presupuesto de la agrupación que permita contratar y pagar a terceros por los servicios que sean prestados a la Agrupación, b) La resolución de conflictos, por ejemplo, en el caso de que se detecte un posible incumplimiento del fin para el que se concedió la ayuda, c) los posibles cambios de beneficiarios, d) la supervisión de la marcha del proyecto y de la adecuada justificación de las ayudas y e) el desarrollo de políticas de compliance.

Sin embargo, al no poder disponer de personal laboral propio contratado, al menos de momento (los órganos internos estarán compuestos por personal de las empresas que componen la agrupación pero que seguirán siendo trabajadores contratados por las empresas partícipes, o por terceros), la Agrupación habrá de contratar con terceros la prestación de determinados servicios, y deberá contratar con terceros en general, cuyo coste será soportado por las personas jurídicas que la componen.

CUESTIÓN PLANTEADA:

1º) Si la Agrupación consultante tiene o no la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, y en su caso, si constituye una comunidad de gastos, de manera que sus miembros podrán deducirse directamente en su liquidación del IS la parte proporcional de los gastos comunes que le correspondan.

2º) Si la Agrupación pasara a realizar una actividad económica, tendría la consideración de una entidad en régimen de atribución de rentas, debiendo atribuir la renta que pudiese obtener, determinada en base a las reglas del Impuesto sobre Sociedades, a sus socios o partícipes.

3º) Si la Agrupación está obligada a practicar la correspondiente retención a cuenta del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas según proceda, cuando satisfaga rentas sujetas a retención de acuerdo con la normativa aplicable a ambos impuestos.

4º) Si la actividad de la Agrupación se limita a actos de representación y defensa de los intereses generales de sus miembros, así como de organización y control de proyecto común, no se producirá el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas.

CONTESTACION-COMPLETA:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

1º) En primer lugar, se plantea si la Agrupación tiene la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

El artículo 67 del Real Decreto 36/2020 de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, regula las solicitudes a convocatorias de ayudas para actividades vinculadas con el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, concretamente señala:

“1. Las bases reguladoras para la concesión de subvenciones de actividades vinculadas con el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de la Economía Española podrán establecer que puedan ser beneficiarias las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad, en los términos previstos en el apartado 3 del artículo 11 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre.

2. Los miembros de la agrupación deberán suscribir, con carácter previo a la formulación de la solicitud, un acuerdo interno que regule su funcionamiento, sin que sea necesario que se constituyan en forma jurídica alguna para ello. El acuerdo de agrupación debería incluir, por lo menos, los siguientes aspectos:

(...)

3. El acuerdo de agrupación podrá condicionarse a ser declarado beneficiario de la ayuda por resolución de concesión definitiva.

4. Todos los miembros de la agrupación tendrán la consideración de beneficiarios de la subvención, y serán responsables solidariamente respecto del conjunto de actividades subvencionadas a desarrollar por la agrupación, incluyendo la obligación de justificar, el deber de reintegro o de reembolso de cuotas de préstamos, y las responsabilidades por infracciones.

(...)”

Por su parte, el apartado 3 del artículo 11 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, añade:

“Artículo 11. Beneficiarios:

(...)

3. Cuando se prevea expresamente en las bases reguladoras, podrán acceder a la condición de beneficiario las agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, las comunidades de bienes o cualquier otro tipo de unidad económica o patrimonio separado que, aun careciendo de personalidad jurídica, puedan llevar a

cabo los proyectos, actividades o comportamientos o se encuentren en la situación que motiva la concesión de la subvención.

Cuando se trate de agrupaciones de personas físicas o jurídicas, públicas o privadas sin personalidad, deberán hacerse constar expresamente, tanto en la solicitud como en la resolución de concesión, los compromisos de ejecución asumidos por cada miembro de la agrupación, así como el importe de subvención a aplicar por cada uno de ellos, que tendrán igualmente la consideración de beneficiarios. En cualquier caso, deberá nombrarse un representante o apoderado único de la agrupación, con poderes bastantes para cumplir las obligaciones que, como beneficiario, corresponden a la agrupación. No podrá disolverse la agrupación hasta que haya transcurrido el plazo de prescripción previsto en los artículos 39 y 65 de esta ley.”

De los datos que se derivan de la consulta, cabe concluir que la entidad consultante es una Agrupación de empresas, sin personalidad jurídica propia, creada con la finalidad de participar en los proyectos estratégicos para la recuperación y transformación económica (PERTEs) que actúa de forma diferenciada de las entidades a las que agrupa. Esta entidad dispone de una organización o estructura interna que permite la toma de decisiones en determinadas materias, tales como la aprobación de un presupuesto, la resolución de conflictos, la supervisión de la marcha del proyecto o la adecuada justificación de las ayudas y el desarrollo de las políticas de compliance. Para llevar a cabo tales tareas, la entidad consultante no dispone de medios personales propios, sino que sus órganos internos están compuestos por trabajadores de las empresas que componen la Agrupación. En todo caso, la Agrupación podrá contratar con terceros la prestación de determinados servicios cuyo coste será soportado por las personas jurídicas que la componen.

*De anterior cabe concluir que **la Agrupación consultante no desarrolla una actividad económica**, por lo que estamos en presencia de distintos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que realizan su actividad de forma independiente y que se limitan a sufragar unos gastos que tienen en común.*

Asimismo, en el escrito de consulta se señala que las ayudas previstas en la Orden ICT/1466/2021 se concederán a cada una de las entidades miembros de la Agrupación como entidades beneficiarias, no a la Agrupación por sí misma.

Una vez sentado lo anterior, el artículo 7.1. de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece como contribuyentes del Impuesto, a las siguientes entidades:

1. Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.

b) Las sociedades agrarias de transformación, reguladas en el Real Decreto 1776/1981, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Estatuto que regula las Sociedades Agrarias de Transformación.

c) Los fondos de inversión, regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

d) Las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de las agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional.

e) Los fondos de capital-riesgo, y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado regulados en la Ley 22/2014, de 12 de noviembre, por la que se regulan las entidades de capital-riesgo, otras entidades de inversión

colectiva de tipo cerrado y las sociedades gestoras de entidades de inversión colectiva de tipo cerrado, y por la que se modifica la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva.

f) Los fondos de pensiones, regulados en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

g) Los fondos de regulación del mercado hipotecario, regulados en la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de regulación del mercado hipotecario.

h) Los fondos de titulización, regulados en la Ley 5/2015, de fomento de la financiación empresarial.

i) Los fondos de garantía de inversiones, regulados en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

j) Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común reguladas por la Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común, o en la legislación autonómica correspondiente.

k) Los Fondos de Activos Bancarios a que se refiere la Disposición adicional décima de la Ley 9/2012, de 14 de noviembre, de reestructuración y resolución de entidades de crédito.

2. Los contribuyentes serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiere producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

3. Los contribuyentes de este Impuesto se designarán abreviada e indistintamente por las denominaciones sociedades o entidades a lo largo de esta Ley.”

Por tanto, dado que la Agrupación consultante es una entidad sin personalidad jurídica propia que no tiene encaje en ninguno de los supuestos previstos en el apartado 1 del artículo 7 de la LIS, no tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

Una vez sentado lo anterior, en el escrito de consulta señala que las ayudas otorgadas con arreglo a la Orden ICT/1466/2021 se otorgan y satisfacen a cada una de las personas jurídicas, miembros de la Agrupación, como beneficiarias. En virtud de lo anterior, dichas rentas tributarán en el Impuesto sobre Sociedades de cada una de las entidades beneficiarias atendiendo a lo dispuesto en el artículo 10.3 de la LIS.

En este sentido, cada contribuyente deberá tributar por el Impuesto de Sociedades por las subvenciones concedidas, de conformidad con lo señalado en el artículo 10.3 de la LIS:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

En relación con **los gastos comunes soportados por cada una de las entidades miembros de la Agrupación, dichos gastos formarán parte de la base imponible individual de cada uno de los referidos miembros, atendiendo a las reglas o pactos celebrados entre ellos**, siempre y cuando se cumplan los requisitos generales de deducibilidad de los gastos previstos en los artículos 10.3 y 11.3 de la LIS.

En efecto, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con

arreglo a devengo, y justificación documental, y siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

De acuerdo con lo anterior, los gastos soportados por cada una de las entidades miembros de la Agrupación, formarán parte de la base imponible individual de cada una de ellas, atendiendo a las reglas o pactos celebrados, en la medida en que cumplan con los requisitos generales de deducibilidad del gasto, anteriormente transcritos.

En relación con la justificación documental del gasto, se trata de una cuestión de hecho que deberá acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, por lo que deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en materia de prueba en la sección 2ª del Capítulo II del Título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En particular, habrá que estar a lo señalado en su artículo 106.1, el cual establece que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa” y en el artículo 105.1 que, en relación con la carga de la prueba, establece que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”.

A su vez, el artículo 106, en sus párrafos 3 y 4, de la Ley General Tributaria señala lo siguiente:

"3. La ley propia de cada tributo podrá exigir requisitos formales de deducibilidad para determinadas operaciones que tengan relevancia para la cuantificación de la obligación tributaria.

4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones."

En cuanto a la valoración de las pruebas, en nuestro ordenamiento jurídico rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

En cualquier caso, la valoración concreta de la justificación documental del gasto es una cuestión de hecho, que corresponderá efectuar a los órganos competentes de la Administración tributaria en materia de comprobación y no a este Centro Directivo.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

2º) En segundo lugar se plantea, en el supuesto de que la Agrupación pasase a realizar una actividad económica, si tendría la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, debiendo atribuir, en tal supuesto, la renta que pudiese obtener, a sus socios o partícipes, la cual se determinaría atendiendo a las reglas del Impuesto sobre Sociedades.

No se describe en el escrito de consulta cuál sería la actividad económica que pasaría a desarrollar la Agrupación consultante.

Ante la ausencia de información, cabe traer a colación, en términos generales, y teniendo en cuenta que la Agrupación consultante está íntegramente conformada por personas jurídicas, lo dispuesto, entre otras, en la consulta V1155-23, en la que se manifiesta lo siguiente:

“Las entidades en régimen de atribución de rentas (concepto que incluye las comunidades de bienes, entre otras) no constituyen contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen las rentas generadas en la entidad, tal como establece el artículo 8.3 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-.

Por su parte, el artículo 88 de la LIRPF establece que las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, herederos, comuneros o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

Lo anterior supone que en el supuesto de una comunidad de bienes que desarrolle una actividad económica, los rendimientos atribuidos mantendrán ese mismo carácter de rendimientos de actividades económicas.

Ahora bien, para que lo hasta aquí expuesto resulte operativo es necesario que la actividad económica se desarrolle como tal por la entidad, es decir, que la ordenación por cuenta propia de medios de producción y (o) de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -elementos definitorios de una actividad económica- corresponda a la entidad en régimen de atribución de rentas.

Con ello se quiere decir que todos los comuneros o socios deben asumir el riesgo del ejercicio empresarial, esto es, que los efectos jurídicos y económicos de la actividad recaigan sobre todos ellos.

Este desarrollo de la actividad por la entidad procede acotarlo con otra matización: la aplicación del régimen de atribución de rentas exige que en el supuesto de existencia de normas específicas que regulen el ejercicio de determinada actividad, tales normas permitan su ejercicio por la entidad.

De cumplirse dichos requisitos, los rendimientos de actividades económicas se entenderán obtenidos directamente por la entidad en régimen de atribución de rentas, atribuyéndose a los socios, comuneros o partícipes según las normas o pactos aplicables y si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales (artículo 89.3 de la LIRPF).

(...).”

A ello debe añadirse que, de acuerdo con el artículo 89.1.1ª a) de la LIRPF, las rentas obtenidas por una entidad en régimen de atribución de rentas que deben ser atribuidas a sus miembros, se determinarán de acuerdo con las reglas del Impuesto sobre Sociedades cuando todos los miembros de la entidad sean sujetos pasivos de dicho Impuesto, con las especialidades previstas en el citado artículo 89.

En virtud de todo lo anterior, las rentas que pudiera obtener, en un futuro, la Agrupación consultante con ocasión del ejercicio de una actividad económica, se determinarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 89.1.1ª a) de la LIRPF y se atribuirán a sus miembros o partícipes, atendiendo a los pactos celebrados entre

las partes y, si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales (artículo 89.3 LIRPF).

3º) En tercer lugar se plantea, si la Agrupación, que cuenta con un NIF, estaría obligada a practicar la correspondiente retención a cuenta del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando satisfaga rentas sujetas a retención.

En el supuesto concreto planteado, aun cuando la Agrupación no desarrolla actividad económica alguna, se trata de una entidad que, si bien carece de personalidad jurídica propia, quedará sometida a las obligaciones en materia de retención previstas en los artículos 128 y siguientes de la LIS, así como en los artículos 99 y siguientes de la LIRPF cuando satisfaga rentas sometidas a retención.

4º) Finalmente, se plantea si la actividad de la Agrupación se limita a actos de representación y defensa de los intereses generales de sus miembros, así como de organización y control del proyecto común, no se produciría el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas.

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En el apartado 1 del artículo 78 del TRLRHL se establece que *“El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del impuesto.”*

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) En primer lugar, que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica, para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito para su gravamen.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su regla 2ª que:

“El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.”

b) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad.

c) Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que estas se hallen o no especificadas en las correspondientes Tarifas.

El artículo 79.1 del TRLRHL dispone que *“Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”*

En consecuencia, para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo en estudio, se requiere:

- a) que dicha actividad suponga ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;
- b) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;
- c) que la referida ordenación se haga por cuenta propia.

Son sujetos pasivos de este impuesto, según el artículo 83 del TRLRHL, *“las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.”*

Establecido lo anterior, corresponde determinar si la entidad consultante se encuentra o no sujeta al IAE. En este sentido, cabe indicar que dicha entidad está sujeta al IAE en función de las actividades que efectivamente realice y siempre que estas supongan la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

*En consecuencia, la consultante **no estará sujeta al impuesto por la mera representación y defensa de los intereses generales de sus miembros, ni por las actividades encaminadas a la organización y control del proyecto común**, supuestos estos en los que no estará obligada a presentar declaración de alta.*

*Sin embargo, si presta servicios a sus miembros individual o colectivamente, o a cualquier otra persona o entidad, o realiza cualquier otra actividad económica en los términos del referido artículo 79.1 del TRLRHL, **estará sujeta al impuesto y obligada a presentar la declaración o declaraciones de alta correspondientes a las actividades que efectivamente realice.***

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 por IVA por residente en Canarias que vende bienes en península a través de plataforma digital.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0561-24. Fecha de Salida: - 09/04/2024

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante es una persona física establecida en las Islas Canarias que realiza la actividad de venta de bienes en territorio de aplicación del impuesto a través de una plataforma digital. Los bienes son adquiridos a proveedores en la península o a proveedores en China.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de las operaciones efectuadas por el consultante a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

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.

(...).”

Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también al consultante que tendrá la condición de empresario o profesional 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.

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

2.- Del escrito de consulta resulta que el consultante adquiere bienes a proveedores establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, así como en China que, posteriormente, venderá a particulares en dicho territorio de aplicación a través de una interfaz o plataforma digital que facilita las ventas.

El concepto de interfaz digital que facilita ventas se encuentra recogido en el artículo 14 bis de 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 y ha sido objeto de trasposición en el artículo 8 bis de la Ley 37/1992 mediante el Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril (BOE del 28 de abril) y que entró en vigor el 1 de julio de 2021.

El artículo 8 bis de la Ley 37/1992 dispone lo siguiente:

“Cuando un empresario o profesional, utilizando una interfaz digital como un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, facilite:

a) La venta a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, o

b) La entrega de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un empresario o profesional no establecido en la Comunidad a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal, se considerará en ambos supuestos que el empresario o profesional titular de la interfaz digital ha recibido y entregado por sí mismo los correspondientes bienes y que la expedición o el transporte de los bienes se encuentra vinculado a la entrega por él realizada.

A efectos de lo previsto en esta ley, la determinación del valor intrínseco de los bienes se efectuará en los términos previstos en la legislación aduanera.”.

El concepto de interfaz electrónica (o interfaz digital o plataforma en la normativa española) se recoge en las Notas Explicativas de la Comisión sobre las normas del IVA en el comercio electrónico que la define como *“un concepto amplio que permite a dos sistemas independientes, o a un sistema y al usuario final, comunicarse con la ayuda de un dispositivo o programa. Una interfaz electrónica puede englobar un sitio web, un portal, una pasarela, un mercado en línea, una interfaz de programación de aplicaciones (API), etc.”.*

Pues bien, cuando un empresario o profesional facilite ventas a través de una interfaz digital el mismo se convertirá en “proveedor asimilado” y participará así en la recaudación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a dichas ventas. Es decir, se entenderá que ha recibido dichos bienes del consultante y al mismo tiempo los ha revendido a los consumidores finales debiendo, en su caso, ingresar el Impuesto correspondiente en las dos situaciones señaladas en el artículo 8 bis de la Ley 37/1992.

La inclusión de este nuevo concepto tiene como objetivo esencial garantizar la recaudación efectiva y eficiente del Impuesto y, al mismo tiempo, reducir la carga administrativa de los proveedores, administraciones tributarias y consumidores.

La consideración de un empresario o profesional como *“proveedor asimilado”* a los efectos del citado artículo 8 bis de la Ley 37/1992 requiere la concurrencia de una serie de circunstancias:

- Que facilite las ventas a través de una interfaz digital y

- Que se trate de las siguientes ventas:

a) Venta a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, o

b) Entrega de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un empresario o profesional no establecido en la Comunidad a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal.

3.- De esta forma, **cuando el consultante no establecido en la Comunidad adquiere bienes a proveedores establecidos en territorio de aplicación del Impuesto para su reventa en dicho territorio a**

consumidores finales a través de una interfaz digital que facilita la venta, parece que se cumplen los requisitos previstos en el artículo 8 bis.b) de la Ley 37/1992 **para la aplicación de la ficción que determina que la plataforma o interfaz digital tiene la consideración de proveedor asimilado.**

Esta circunstancia supondrá, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, la realización de las siguientes operaciones:

I) Una entrega de bienes previa del proveedor al consultante, sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en aplicación de lo previsto en el artículo 68 de la Ley 37/1992 que dispone que estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido:

“Uno. Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.

Dos. También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto:

1.º A) Las entregas de bienes muebles corporales que deban ser objeto de expedición o transporte con destino al adquirente, distintas de las señaladas en los apartados tres y cuatro siguientes, cuando la expedición o transporte se inicien en el referido territorio.”.

II) Una entrega de bienes efectuada por el consultante a la interfaz digital por aplicación de la ficción del artículo 8 bis de la Ley que estará también sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación de las reglas concernientes al lugar de realización de las entregas de bienes contenidas en el referido artículo 68 de la Ley 37/1992. No obstante, esta entrega de bienes estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 20 bis de la Ley 37/1992 que señala lo siguiente:

“Estarán exentas del impuesto, en el supuesto previsto en el artículo 8 bis.b) de esta Ley, las entregas de bienes efectuadas a favor del empresario o profesional que facilite la entrega a través de la interfaz digital, cuando dichas entregas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.”.

III) La interfaz digital realizará también una venta a los clientes finales por aplicación de la referida ficción contenida en el artículo 8 bis, sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido debiendo la interfaz digital repercutir e ingresar el Impuesto español.

No obstante, **la interfaz digital podrá acogerse al régimen de la Unión** regulado en la Sección 3ª del Capítulo XI del Título IX de la Ley del Impuesto (artículos 163 unvicies y siguientes) para la declaración de dichas operaciones.

El régimen de la Unión es transposición de lo previsto en los artículos 369 bis a 369 duodecimos de la Directiva 2006/112/CE.

Este régimen permite a los empresarios que realicen ventas a distancia intracomunitarias de bienes declarar y pagar el Impuesto sobre el Valor Añadido en cada uno de los Estados miembros a través de un sistema de ventanilla única (OSS, en su acrónimo inglés).

Este sistema de ventanilla única requiere la elección de un Estado miembro de identificación en donde presentar las declaraciones.

En el caso de que fuera España el Estado miembro de identificación, el artículo 163 duodécimo de la citada Ley del Impuesto, señala en su apartado Uno que la interfaz digital deberá:

“a) Disponer del número de identificación fiscal al que se refiere el artículo 164.Uno.2.º de esta Ley.

b) Declarar la fecha de inicio, modificación o cese de sus operaciones comprendidas en este régimen especial. Dicha declaración se presentará por vía electrónica.

c) Presentar por vía electrónica una declaración-liquidación del impuesto sobre el valor añadido por cada trimestre natural, independientemente de que haya realizado operaciones a las que se les aplique el presente régimen especial. La declaración-liquidación se presentará durante el mes siguiente al del período al que se refiere la misma.

Esta declaración-liquidación deberá incluir el número de identificación fiscal asignado al empresario o profesional por la Administración tributaria previsto en la letra a) anterior y, por cada Estado miembro de consumo en que se haya devengado el impuesto, el valor total de las operaciones gravadas por este régimen, excluido el impuesto sobre el valor añadido que grave la operación, durante el período al que se refiere la misma, la cantidad global del impuesto correspondiente a cada Estado miembro, desglosado por tipos impositivos y el importe total, resultante de la suma de todas estas, que debe ser ingresado en España.

Cuando los bienes se expidan o transporten desde Estados miembros distintos de España, la declaración-liquidación deberá incluir también el valor total, excluido el impuesto sobre el valor añadido que grave la operación, durante el período al que se refiere la misma, la cantidad global del impuesto correspondiente, desglosado por tipos impositivos y el importe total, resultante de la suma de todas estas, para las siguientes entregas a las que resulte aplicable este régimen, por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes:

a) Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes distintas de las realizadas con arreglo al artículo 8 bis.b) de esta Ley o su equivalente en la legislación de dicho Estado miembro.

b) Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las entregas de bienes cuando la expedición o transporte de dichos bienes comience y acabe en el mismo Estado miembro efectuadas por un empresario o profesional de conformidad con lo dispuesto en artículo 8 bis.b) de esta Ley o su equivalente en la legislación de dicho Estado miembro.

En lo que respecta a las entregas de bienes a que se refiere la letra a), la declaración-liquidación incluirá también el número de identificación individual a efectos del impuesto sobre el valor añadido o el número de identificación fiscal asignado por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes.

En lo que respecta a las entregas de bienes a que se refiere la letra b), la declaración-liquidación incluirá también el número de identificación individual a efectos del impuesto sobre el valor añadido o el número de identificación fiscal asignado por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes, cuando se disponga del mismo.

La declaración-liquidación incluirá la información a que se hace referencia en esta letra c), desglosada por Estado miembro de consumo.

Cuando el empresario o profesional tenga uno o más establecimientos permanentes en Estados miembros distintos de España, desde los que preste los servicios a que se refiere este régimen especial, deberá incluir en sus declaraciones-liquidaciones el importe total de dichas prestaciones de servicios, por cada Estado miembro en que

tenga un establecimiento permanente, junto con el número de identificación individual a efectos del impuesto sobre el valor añadido, o el número de identificación fiscal de dicho establecimiento permanente, y desglosado por Estado miembro de consumo.

Si el importe de la contraprestación de las operaciones se hubiera fijado en moneda distinta del euro, el mismo se convertirá a euros aplicando el tipo de cambio válido que corresponda al último día del período de liquidación. El cambio se realizará siguiendo los tipos de cambio publicados por el Banco Central Europeo para ese día o, si no hubiera publicación correspondiente a ese día, del día siguiente.

Cualquier modificación posterior de las cifras contenidas en las declaraciones-liquidaciones presentadas, deberá efectuarse, en el plazo máximo de tres años a partir de la fecha en que debía presentarse la declaración-liquidación inicial, a través de una declaración-liquidación periódica posterior, en la forma y el contenido que se determine reglamentariamente.

d) Ingresar el impuesto correspondiente a cada declaración-liquidación, haciendo referencia a la declaración específica a la que corresponde. El importe se ingresará en euros en la cuenta bancaria designada por la Administración tributaria, dentro del plazo de presentación de la declaración.

e) Mantener un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial. Este registro deberá llevarse con la precisión suficiente para que la Administración tributaria del Estado miembro de consumo pueda comprobar si la declaración mencionada en la letra c) anterior es correcta.

Este registro estará a disposición tanto del Estado miembro de identificación como del de consumo en los términos previstos en el artículo 47 decies del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo de 7 de octubre de 2010, relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido.

El empresario o profesional deberá conservar este registro durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

f) Expedir y entregar factura, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.

La opción por la aplicación del régimen de la Unión se desarrolla en el artículo 61 terdecies del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su redacción dada por el Real Decreto 424/2021, de 15 de junio, en vigor desde el 1 de julio de 2021, que establece lo siguiente:

“1. La opción por alguno de los regímenes especiales a los que se refiere este capítulo se realizará a través de la presentación, en el Estado miembro de identificación, de la correspondiente declaración de inicio en los regímenes especiales y surtirá efecto:

a) a partir del primer día del trimestre natural siguiente a la presentación de la indicada declaración, en el caso del régimen exterior de la Unión y del régimen de la Unión; o

b) desde el día en que se haya asignado al empresario o profesional, o al intermediario que actúe por su cuenta, el número individual de identificación a efectos del Impuesto para el régimen de importación.

En el caso de que el Reino de España sea el Estado miembro de identificación la declaración de inicio se regula en los artículos 163 noniesdecies, 163 duovicies y 163 septvicies de la Ley del Impuesto.

No obstante lo anterior, en el régimen exterior de la Unión o el régimen de la Unión, cuando un empresario o profesional inicie las operaciones incluidas en estos regímenes especiales con carácter previo a la fecha de efectos

a la que se refiere la letra a) anterior, el régimen especial correspondiente surtirá efecto a partir de la fecha de la primera entrega o prestación de servicios, siempre y cuando el empresario o profesional presente dicha declaración de inicio a más tardar el décimo día del mes siguiente a la fecha de inicio de las mismas.

Lo establecido en este apartado se entiende sin perjuicio de la facultad de la Administración tributaria del Estado miembro de identificación de denegar el registro a los regímenes especiales a que se refiere este capítulo cuando el empresario o profesional no cumpla las condiciones para acogerse a los regímenes en cuestión.”.

Por último, en cuanto a las obligaciones formales que acarrea dicho régimen especial, el artículo 61 sexiesdecies del Reglamento del Impuesto señala, para el régimen de la Unión, lo siguiente:

“1. Los empresarios y profesionales acogidos al régimen exterior de la Unión y al régimen de la Unión han de llevar un registro de las operaciones incluidas en estos regímenes especiales, con el detalle suficiente para que la Administración tributaria del Estado miembro de consumo pueda comprobar los datos incluidos en las declaraciones del Impuesto. A tal efecto, dicho registro deberá contener la siguiente información:

a) el Estado miembro de consumo en el que hayan realizado las operaciones;

b) el tipo de prestación de servicios realizada o la descripción y la cantidad de los bienes entregados;

c) la fecha de realización de la operación;

d) la base imponible con indicación de la moneda utilizada;

e) cualquier aumento o reducción posterior de la base imponible;

f) el tipo del Impuesto aplicado;

g) el importe adeudado del Impuesto con indicación de la moneda utilizada;

h) la fecha y el importe de los pagos recibidos;

i) cualquier anticipo recibido antes de la realización de la operación;

j) la información contenida en la factura, en caso de que se haya emitido;

k) la información utilizada para determinar el lugar de establecimiento del cliente, o su domicilio o residencia habitual, tratándose de prestaciones de servicios, y, en el caso de bienes, la información utilizada para determinar el lugar donde comienza y termina la expedición o el transporte de los mismos;

l) cualquier prueba de posibles devoluciones de bienes, incluida la base imponible y el tipo del impuesto aplicado.”.

Este régimen especial ha sido objeto de desarrollo por las siguientes Órdenes ministeriales:

- la Orden HAC/610/2021, de 16 de junio, que regula el modelo 369 de autoliquidación para los regímenes especiales en donde la consultante tendrá que declarar la totalidad de ventas a distancia intracomunitarias de bienes que realice, y
- la Orden HAC/611/2021, de 16 de junio, que regula el formulario 035 de declaración censal que tendrá que presentar la consultante en caso de acogerse a dicho régimen especial y en donde deberá declarar el inicio, modificación o cese en la aplicación del régimen especial.

4.- Por otra parte, el consultante **también va a realizar compras de bienes a proveedores en China para su reventa a consumidores finales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.**

En esta operativa es preciso distinguir si en el momento de la adquisición del bien estos iban a ser enviados y almacenados en el territorio de aplicación del Impuesto con carácter previo a su venta, o eran enviados directamente desde China para su entrega al cliente, por lo que se analizarán las **dos posibles alternativas.**

A) La primera alternativa se refiere al supuesto en que el consultante comprará las mercancías en China para almacenarlas en el territorio de aplicación del Impuesto y, posteriormente, cuando recibiera una orden de compra de sus clientes, entregarlas.

En tal caso, la introducción de las mercancías adquiridas a sus proveedores en China constituiría una importación de bienes en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley 37/1992, que define las importaciones como:

“1º. La entrada en el interior del país de un bien que no cumpla las condiciones previstas en los artículos 9 y 10 del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea o, si se trata de un bien comprendido en el ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero, que no esté en libre práctica.

2º. La entrada en el interior del país de un bien procedente de un territorio tercero, distinto de los bienes a que se refiere el número anterior.”.

El artículo 17 de la Ley 37/1992 dispone que estarán sujetas al impuesto “las importaciones de bienes, cualquiera que sea el fin a que se destinen y la condición del importador.”.

Y, adicionalmente, el artículo 86 de la Ley 37/1992 establece que:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto quienes realicen las importaciones.

Dos. Se considerarán importadores, siempre que se cumplan en cada caso los requisitos previstos en la legislación aduanera:

1.º Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.

(...).”.

Por tanto, el consultante sería el sujeto pasivo de la importación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

*La posterior venta de las mercancías por el consultante a través de una interfaz digital tendría el mismo tratamiento analizado en el apartado 3, II) y III) de esta contestación. Es decir, **se trataría de entregas interiores en donde sería la interfaz digital quien asumiría la condición de proveedor asimilado la encargada de recaudar e ingresar el Impuesto sobre el Valor Añadido español.***

B) En el supuesto en que el consultante enviara los bienes directamente a sus clientes establecidos en territorio de aplicación del Impuesto desde China estaría realizando una compra previa de los bienes en

China y, posteriormente, con ocasión de su envío a sus clientes en el territorio de aplicación del Impuesto, una venta a distancia de bienes importados.

En este supuesto se entendería que el consultante actúa en nombre propio de forma que adquiriría el bien del proveedor chino y luego lo revende y envía desde China a su cliente en el territorio de aplicación del Impuesto. En estas circunstancias, **estaríamos ante dos entregas de bienes independientes, la que realiza el proveedor chino al consultante y la que realiza este último, en nombre propio, con respecto al consumidor final:**

- La adquisición de la mercancía al proveedor chino determinará que este último realizará una entrega de bienes a favor del consultante que no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido dicho Impuesto toda vez que los bienes objeto de entrega no se encuentran en el territorio de aplicación del Impuesto en el momento de la puesta a disposición a favor del consultante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68.Uno de la Ley 37/1992.

- La entrega subsiguiente efectuada por el consultante a favor de los consumidores finales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, enviando los bienes directamente los bienes desde China a dicho territorio de aplicación del Impuesto, constituye una venta a distancia de bienes importados, de conformidad con el artículo 8.Tres.2º de la Ley del Impuesto, que define las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros como:

“Las entregas de bienes que hayan sido expedidos o transportados por el vendedor, directa o indirectamente, o por su cuenta, a partir de un país o territorio tercero con destino a un cliente situado en un Estado miembro, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que los destinatarios de las citadas entregas sean las personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley, o en el precepto equivalente al mismo que resulte aplicable en el Estado miembro de llegada de la expedición o el transporte, o bien cualquier otra persona que no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal.

b) Que los bienes objeto de dichas entregas sean bienes distintos de los que se indican a continuación:

a) Medios de transporte nuevos, definidos en el artículo 13.2.º de esta Ley.

b) Bienes objeto de instalación o montaje a que se refiere el artículo 68.Dos.2.º de esta Ley.”

No obstante, debe tenerse en cuenta la tributación de estas operaciones dependerá de si el valor intrínseco de las mercancías vendidas supera o no 150 euros. Además, cuando el valor de las mismas sea inferior a 150 euros, dependerá de que hayan sido facilitadas a través de una interfaz digital, así como de que se haya ejercitado la opción a la aplicación del régimen especial de importación previsto en la Sección 4ª del Capítulo XI del Título IX de la Ley del Impuesto:

B.1) Las mercancías vendidas tienen un valor intrínseco superior a los 150 euros.

En este caso **no será de aplicación la ficción del proveedor asimilado** prevista en el artículo 8 bis de la Ley 37/1992 aunque la interfaz digital haya facilitado su venta, pues la letra a) del mismo lo limita a ventas a distancia con valor intrínseco inferior a los 150 euros.

Tampoco estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las ventas a distancia de bienes importados efectuadas por el consultante pues las mismas no se localizan en territorio de aplicación del Impuesto ya que el artículo 68.Tres, letra d) declara únicamente sujetas en territorio de aplicación del impuesto:

“d) Las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente cuando el territorio de aplicación del impuesto sea el lugar de llegada de dicha expedición o transporte, siempre que se declare el impuesto sobre el valor añadido de dichas ventas mediante el régimen especial del Título IX, Capítulo XI, Sección 4.ª de esta Ley.”.

En estas circunstancias, **el particular**, adquirente de los bienes, **tendrá la consideración de sujeto pasivo de una importación sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido que deberá liquidarse** en las condiciones establecidas en el artículo 167.Dos de la Ley 37/1992.

En este caso, **tampoco será de aplicación la modalidad especial para la declaración y el pago del impuesto sobre el valor añadido sobre las importaciones regulada en el artículo 167 bis** del mismo texto legal pues la misma se limita a mercancías cuyo valor intrínseco no supere los 150 euros.

B.2) Si las mercancías vendidas tienen un valor intrínseco inferior a 150 euros.

En tal caso será de aplicación la ficción del “proveedor asimilado” recogida en el artículo 8 bis.a) de la Ley 37/1992 ya comentada anteriormente.

La tributación de estas operaciones dependerá de que la plataforma o interfaz digital se acoja al régimen especial de importación previsto en la Sección 4ª del Capítulo XI del Título IX de la Ley del Impuesto.

B.2.1) La plataforma o interfaz digital se acoge al régimen especial de importación.

En este caso, se producirán las siguientes operaciones:

I) Una entrega de bienes no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido efectuada por el consultante a la interfaz digital, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68.Uno de la Ley 37/1992, dado que la puesta a disposición de los bienes no se realiza en el territorio de aplicación del Impuesto.

II) Una venta a distancia de bienes importados realizada por la interfaz digital a los clientes finales, dado que el transporte desde China se vincula con la entrega que hace la interfaz digital a los clientes establecidos en el territorio de aplicación.

Esta venta a distancia de bienes importados estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, siendo sujeto pasivo la plataforma o interfaz digital, por aplicación de la ficción del proveedor asimilado, cuando opte por la aplicación del referido régimen especial de importación. En este caso, la importación de los bienes estará exenta en los términos previstos en el artículo 66.4º de la Ley 37/1992.

El **régimen especial de importación** de la Sección 4ª del Capítulo XI del Título IX es transposición de lo previsto en los artículos 369 terdecies a 369 quinvicies de la Directiva 2006/112/CE.

Este régimen **permite a los empresarios o profesionales, establecidos o no en la Comunidad, que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros**, con excepción de los productos que sean objeto de impuestos especiales, **declarar y pagar el Impuesto sobre el Valor Añadido en cada uno de los Estados miembros a través de un sistema de ventanilla única de importación** (IOSS, en su acrónimo inglés).

Este sistema de ventanilla única requiere la elección de un Estado miembro de identificación en donde presentar las declaraciones-liquidaciones.

En el caso de que fuera España el Estado miembro de identificación, el artículo 163 septuagésimo de la citada Ley del Impuesto, señala en su apartado Uno que la interfaz digital deberá:

“a) Disponer del número de identificación fiscal al que se refiere el artículo 164.Uno.2.º de esta Ley.

b) Declarar la fecha de inicio, modificación o cese de sus operaciones comprendidas en este régimen especial. Dicha declaración se presentará por vía electrónica.

La información que debe facilitar el empresario o profesional acogido al presente régimen especial, que no actúe por medio de intermediario, al declarar el inicio de sus actividades gravadas incluirá los siguientes datos de identificación: nombre, direcciones postales y de correo electrónico, direcciones electrónicas de los sitios de internet a través de los que opere y el número de identificación a efectos del impuesto sobre el valor añadido o el número de identificación fiscal.

La información que debe facilitar el intermediario a la Administración tributaria, antes de iniciar su actividad de intermediación, incluirá los siguientes datos de identificación: nombre, direcciones postales y de correo electrónico, direcciones electrónicas de los sitios de internet a través de los que opere y el número de identificación a efectos del impuesto sobre el valor añadido.

Además, el intermediario deberá facilitar a la Administración tributaria, en relación con cada empresario o profesional por cuyo nombre y cuenta actúa, antes del inicio de las actividades gravadas los siguientes datos de identificación: nombre, direcciones postales y de correo electrónico, direcciones electrónicas de los sitios de internet a través de los que opere, el número de identificación a efectos del impuesto sobre el valor añadido, o el número de identificación fiscal.

Igualmente, aquel deberá facilitar el número de identificación fiscal que le haya sido asignado por el Estado miembro de identificación a efectos de este régimen especial.

El empresario o profesional acogido al presente régimen especial, o su eventual intermediario, comunicarán toda posible modificación de la citada información.

A efectos de este régimen, la Administración tributaria identificará al empresario o profesional que se acoja al presente régimen especial mediante un número de identificación a efectos del régimen.

En caso de actuar mediante intermediario, se le asignará a este además un número de identificación a efectos del régimen en relación con cada empresario o profesional que lo haya designado como tal.

Estos números de identificación serán de uso exclusivo a efectos de este régimen especial y deberán aportarse para la aplicación de la exención prevista en el artículo 66.4.º de esta Ley.

La Administración tributaria notificará por vía electrónica al empresario o profesional acogido al presente régimen especial o, en su caso, al intermediario, los números de identificación que se le hayan asignado.

c) Presentar por vía electrónica una declaración-liquidación del impuesto sobre el valor añadido por cada mes natural, independientemente de que se hayan realizado o no operaciones a las que se aplique este régimen especial. La declaración-liquidación se presentará durante el mes siguiente al del período al que se refiere la misma.

Esta declaración-liquidación deberá incluir el número de identificación fiscal que le haya sido asignado por la Administración tributaria a efectos del presente régimen especial y, por cada Estado miembro de consumo en que

se haya devengado el impuesto, el valor total de las operaciones gravadas por este régimen, excluido el impuesto sobre el valor añadido que grave la operación, durante el período al que se refiere la misma, la cantidad global del impuesto correspondiente a cada Estado miembro, desglosado por tipos impositivos y el importe total, resultante de la suma de todas estas, que debe ser ingresado en España.

Si el importe de la contraprestación de las operaciones se hubiera fijado en moneda distinta del euro, el mismo se convertirá a euros aplicando el tipo de cambio válido que corresponda al último día del período de liquidación. El cambio se realizará siguiendo los tipos de cambio publicados por el Banco Central Europeo para ese día o, si no hubiera publicación correspondiente a ese día, del día siguiente.

Cualquier modificación posterior de las cifras contenidas en las declaraciones-liquidaciones presentadas deberá efectuarse, en el plazo máximo de tres años a partir de la fecha en que debía presentarse la declaración-liquidación inicial, a través de una declaración-liquidación periódica posterior, en la forma y con el contenido que se determine reglamentariamente.

d) Ingresar el impuesto correspondiente a cada declaración-liquidación, haciendo referencia a la declaración-liquidación específica a la que corresponde. El importe se ingresará en euros en la cuenta bancaria designada por la Administración tributaria, dentro del plazo de presentación de la declaración-liquidación.

e) Mantener un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial. Este registro deberá llevarse con la precisión suficiente para que la Administración tributaria del Estado miembro de consumo pueda comprobar si la declaración-liquidación mencionada en la letra c) anterior es correcta.

Este registro estará a disposición tanto del Estado miembro de identificación como del de consumo en los términos previstos en el artículo 47 decies del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo de 7 de octubre de 2010, relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido.

El empresario o profesional deberá conservar este registro durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

f) Expedir y entregar factura, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.

Este régimen especial ha sido objeto de desarrollo por las siguientes Órdenes ministeriales:

- la Orden HAC/610/2021, de 16 de junio, que regula el modelo 369 de autoliquidación para los regímenes especiales en donde el consultante tendrá que declarar la totalidad de ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros que realice, y
- la Orden HAC/611/2021, de 16 de junio, que regula el formulario 035 de declaración censal que tendrá que presentar el consultante en caso de acogerse a dicho régimen especial y en donde deberá declarar el inicio, modificación o cese en la aplicación del régimen especial.

B.2.2) La plataforma o interfaz digital no se acoge al régimen especial de importación.

En este caso, se producirán las siguientes operaciones:

l) Una entrega de bienes no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido efectuada por el consultante a la interfaz digital, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 68.Uno de la Ley 37/1992, dado que la puesta a disposición de los bienes no se realiza en el territorio de aplicación del Impuesto.

II) Una venta a distancia de bienes importados realizada por la interfaz digital a los clientes finales, que no estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, pues como ya se ha señalado, dicha venta no se entiende realizada en el territorio de aplicación del Impuesto ya que el artículo 68.Tres, letra d), anteriormente indicado, declara únicamente sujetas en territorio de aplicación del impuesto las ventas a distancia acogidas al régimen especial de importación.

III) Una importación de bienes sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido efectuada por el cliente del consultante. En efecto, la introducción de los bienes en el territorio de aplicación del Impuesto determinará la realización del hecho imponible importación sujeto y no exento del Impuesto sobre el Valor Añadido de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 37/1992.

En estas circunstancias, el particular, adquirente de los bienes, tendrá la consideración de sujeto pasivo de una importación sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y quien tendrá que estar a los requisitos y aspectos procedimentales contenidos en la normativa aduanera.

No obstante, **podrá ser de aplicación la modalidad especial para la declaración y el pago del impuesto sobre el valor añadido** sobre las importaciones regulada en el artículo 167 bis de la Ley 37/1992, en los siguientes términos:

“Uno. Cuando los empresarios o profesionales que realicen las operaciones a que se refiere el Título IX, Capítulo XI, Sección 4.ª de esta Ley, no opten por la aplicación del régimen especial previsto en esa sección, la persona que presente los bienes en la Aduana por cuenta del importador en el territorio de aplicación del impuesto podrá optar por una modalidad especial para la declaración y el pago del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a la importación de los bienes en que concurren los siguientes requisitos:

- a) que el valor intrínseco del envío no supere los 150 euros;*
- b) que se trate de bienes que no sean objeto de impuestos especiales; y*
- c) que el destino final de la expedición o transporte de los bienes sea el territorio de aplicación del impuesto.*

Dos. En el supuesto de que se opte por la modalidad especial de declaración y pago, se aplicarán las siguientes disposiciones:

- a) El destinatario de los bienes importados estará obligado al pago del impuesto sobre el valor añadido.*
- b) La persona que presente los bienes para su despacho ante la Aduana recaudará el impuesto sobre el valor añadido que recaiga sobre su importación del destinatario de los bienes importados y efectuará el pago del impuesto sobre el valor añadido recaudado.*

A estos efectos, no será necesaria autorización expresa por parte del destinatario de los bienes importados para la utilización de la citada modalidad especial de declaración y pago.

Tres. No obstante lo dispuesto en el artículo 91 de esta Ley, será de aplicación el tipo impositivo general del impuesto a las importaciones de bienes que se declaren utilizando la modalidad especial de declaración y pago prevista en este artículo.

La persona que presente los bienes para su despacho ante la Aduana deberá tomar las medidas necesarias para garantizar que el destinatario de los bienes importados pague el impuesto sobre el valor añadido correspondiente a la importación.

Cuatro. Los empresarios o profesionales que utilicen la modalidad especial de declaración y pago, deberán presentar por vía electrónica una declaración mensual con el importe total del impuesto sobre el valor añadido recaudado correspondiente a las importaciones realizadas durante dicho mes natural al amparo de las mismas.

A estos efectos, se presumirá que el impuesto sobre el valor añadido correspondiente a los bienes importados ha sido recaudado, salvo en los supuestos de reexpedición, destrucción o abandono.

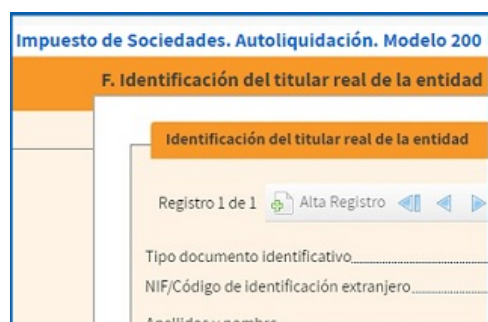
El importe del impuesto sobre el valor añadido correspondiente a cada declaración mensual se podrá pagar hasta el día 16 del segundo mes siguiente al mes de importación.

Cinco. Los empresarios o profesionales deberán llevar un registro de las operaciones incluidas en la declaración presentada con arreglo a la modalidad especial de declaración y pago durante el plazo de 4 años en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.”.

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.

Identificación del Titular Real en la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 12/07/2024



Entre las **novedades del modelo 200** de declaración del Impuesto sobre sociedades del ejercicio 2023 encontramos en la página 2 bis un nuevo apartado **F. Identificación del titular real de la entidad**, en el que debemos informar de la persona o personas que sean titulares reales de acuerdo con el apartado 2 del **artículo 4** de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

En este sentido, se entiende por titular real a la persona o personas físicas que en último término posean o controlen, directa o indirectamente, un porcentaje superior al 25 por ciento del capital o de los derechos de voto de una persona jurídica, o que por otros medios ejerzan el control, directo o indirecto, de la gestión de una persona jurídica.

En el caso de que no exista ninguna persona física que cumpla esta condición, se entenderá como titular real asimilado a los administradores de la sociedad mercantil o a los miembros del órgano de dirección en el resto de entidades (patronos en las fundaciones, miembros del consejo rector en las asociaciones, etc).

Las sociedades que depositan cuentas en el Registro Mercantil ya facilitan estos datos a través de la **hoja TR de declaración de identificación del titular real**, en donde se pide mucha más información que la solicitada en la declaración del Impuesto sobre Sociedades, especialmente cuando la titularidad real se obtiene mediante participación indirecta a través de sociedades intermedias, como analizamos en un **comentario anterior**.



Al respecto, **este nuevo apartado del modelo 200 debería ser coincidente** con la información suministrada en los cuadros I.a y I.b de la declaración del titular real que acompaña a los modelos normalizados para el depósito de las cuentas anuales, o en su defecto con el titular real asimilado indicado en el cuadro II en caso de que los cuadros anteriores estuvieran vacíos por no existir una persona física con el 25% de participación en la sociedad.

F. Identificación del titular real de la entidad Página 2 bis

Consigne, a continuación, los datos del titular real persona física de la entidad, conforme al artículo 4.2.b) de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Tipo documento identificativo	NIF/Código de identificación extranjero	Apellidos y nombre	País de expedición del documento de identificación	Fecha de nacimiento	País de residencia	Nacionalidad
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Por tanto, cuando accedamos a la cumplimentación del modelo 200 a través del aplicativo Sociedades Web de la Sede electrónica de la AEAT o del programa que utilicemos para ello, debemos pararnos en la página 2 bis para indicar la siguiente información sobre cada titular real del que debemos informar:

- Tipo documento identificativo.
- NIF o Código de identificación extranjero.
- Apellidos y nombre
- País de expedición del documento de identificación.
- Fecha de nacimiento.
- País de residencia.
- Nacionalidad.

Para ello, debemos clicar en el botón situado a la derecha de la casilla establecida para indicar el tipo de documento identificativo, que abrirá una ventana que posibilita rellenar el resto de datos solicitados así como dar de alta más titulares reales.

Identificación del titular real de la entidad

Registro 1 de 1 Alta Registro

Tipo documento identificativo.....

NIF/Código de identificación extranjero.....

Apellidos y nombre.....

País de expedición del documento de identificación.....

Fecha de nacimiento.....

País de residencia.....

Nacionalidad.....

Tipo documento	NIF/Código de id	Apellidos y nomb	País de expedició	Fecha de nacimie	País de residenci	Nacionalidad
0						

Tenga en cuenta que para cada titular real deben cumplimentarse todas las casillas indicadas, salvo que se haya marcado como tipo de documento identificativo la opción 1. DNI, NIF o NIE, en cuyo caso se dejará vacío el país de expedición ya que se entiende que lo expide España. En cualquier caso, si este apartado se cumplimenta de forma incompleta en Sociedades Web se muestra el mensaje de aviso: “Cumplimente el resto de datos del apartado de identificación del titular real de la entidad”, aunque su falta de subsanación permite la presentación de la declaración de todos modos.

Para reflexionar:

Esta nueva obligación de información se establece en el [artículo 93.1.e\)](#) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), por lo que su incumplimiento podría ser sancionado con multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso, de acuerdo con el [artículo 199.4](#) de la LGT, aunque dado que el aplicativo Sociedades Web no da ningún tipo de error al cumplimentar el modelo 200 sin rellenar este apartado esperamos que esta sanción no sea efectivamente aplicada.

En cualquier caso, parece ser que el actual [Convenio con el Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España](#), que le permite a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) acceder al Registro de Titularidades Reales, además de a la totalidad de la información de los Registros de la Propiedad y Mercantiles, entre otros servicios, no le es suficiente y es necesario que sean los propios contribuyentes quienes le indiquen esta información de primera mano.

Jubilación del autónomo: cómo evitar pagar a sus trabajadores lo mismo que una empresa.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 15/07/2024



([artículo 49.1.g E.T.](#)).

Llegada la **jubilación del empleador y la finalización de la relación laboral con sus trabajadores**, se aplican dos reglas distintas con respecto a la indemnización dependiendo de si se trata de una persona física o un autónomo societario. Mientras que el autónomo societario debe abonar 20 días de salario por año trabajado, con un tope máximo de 12 meses de salario ([artículo 53.1.b E.T.](#)) la desvinculación de los empleados por **jubilación del empresario persona física se salda con un mes de salario**

En principio, hasta aquí no se produce modificación alguna. Sin embargo, acabamos de conocer una **sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea -TJUE- en el asunto C-196/23 (Plamaro)** que, en aplicación de la **Directiva 98/59 CE** del Consejo, de 20 de julio de 1998 **extiende los cauces del despido colectivo a la jubilación del empresario persona física.**

Por tanto, de no respetarse las garantías establecidas en el Estatuto de los Trabajadores para los empleados cesados como consecuencia de la jubilación del empresario persona física, este podría verse obligado a tener que afrontar el pago de una indemnización por un **importe muy superior al mes de salario** que estima nuestra normativa.



¿Qué debe hacer el autónomo para pagar un mes de salario llegada su jubilación?

En **primer lugar**, recordamos de nuevo que para pagar un mes de salario, debe tratarse de un **autónomo persona física, que no posea una sociedad**.

En **segundo lugar**, la aplicación de la Directiva viene reservada a la **extinción colectiva de los contratos de trabajo**.

A lo que cabría preguntarnos, cuándo se considera que una extinción de contratos de trabajo tiene carácter colectivo:

Será despido colectivo la extinción de contratos de trabajo fundada en causas económicas, técnicas, organizativas o de producción cuando, en un **periodo de noventa días**, la extinción afecte al menos a:

- **Toda la plantilla, siempre que afecte al menos a 5 trabajadores.**
- **Diez trabajadores**, en las empresas que ocupen **menos de cien trabajadores**.
- El **diez por ciento** del número de trabajadores de la empresa en aquellas que ocupen entre **cien y trescientos** trabajadores.
- **Treinta** trabajadores en las empresas que ocupen **más de trescientos** trabajadores.

En **tercer lugar**, cuando se cumplan los dos apartados anteriores (se trate de un autónomo persona física y se ciña a los parámetros cuantitativos del despido colectivo) se deberán **respetar las garantías del artículo 51 del ET** que, hasta ahora, aplicaban sólo para la jubilación del **empresario o autónomo societario**.

Así ha sido determinado por la **sentencia** a la que hacíamos mención al inicio del presente comentario, que conoce de la jubilación de un autónomo que implicó el despido colectivo de cincuenta y cuatro trabajadores y que llega hasta el TSJ de Cataluña, tras desestimarse la pretensión de las demandantes del litigio principal en primera instancia.

Lo que el TSJ se pregunta es si es conforme a la **Directiva 98/59** no contemplar un período de consultas para los supuestos de extinción de los contratos de trabajo por jubilación del autónomo persona física.

Sepa que:

*También será despido colectivo cuando en sucesivos periodos de **90 días se proceda a practicar despidos objetivos en un número inferior a los umbrales mencionados sin que existan causas nuevas**. En estos casos se considerará que el objeto de las extinciones individuales no es otro que eludir las consecuencias del despido colectivo y se considerarán efectuadas en fraude de ley, nulas y sin efecto.*

La Gran Sala, determina en su sentencia de 11 de julio, que **será necesario consultar a los representantes de los trabajadores previamente a la jubilación del empresario, aun en el caso de que se trate de una persona física**. No hacerlo sería contrario a la Directiva, puesto que **la jubilación no puede asimilarse al fallecimiento** del empresario (en la que no es necesario pasar por el citado trámite). En caso de jubilación, las consultas son necesarias para evitar despidos o atenuar sus consecuencias en la medida de lo posible. **De lo contrario podría declararse la nulidad de los despidos**.

El procedimiento para **poner en marcha un periodo de consultas** con los representantes de los trabajadores será el habilitado por el **artículo 51** del Estatuto de los Trabajadores. Los **aspectos más relevantes de este periodo son:**

- La duración de este periodo no será superior a treinta días naturales, o quince en el caso de empresas de menos de cincuenta trabajadores
- En la misma se tratará de evitar o reducir los despidos colectivos y de atenuar sus consecuencias mediante el recurso a medidas sociales de acompañamiento, tales como medidas de recolocación o acciones de formación o reciclaje profesional para la mejora de la empleabilidad
- Se constituirá una única comisión negociadora, si bien, de existir varios centros de trabajo, quedará circunscrita a los centros afectados por el procedimiento y contará con un máximo de 13 miembros por cada una de las partes (empresa o sus representantes y trabajadores)
- La comisión se constituirá en un plazo de siete días salvo que la empresa no cuente con representantes de los trabajadores que aumentará a quince días.
- Durante este procedimiento se exige a la empresa aportar documentación a los representantes de los trabajadores y la autoridad laboral correspondiente a cada una de las causas: económicas por pérdidas actuales o previstas y por disminución de ingresos o ventas, técnicas, organizativas o de producción
- Durante el periodo de consultas, las partes deberán negociar de buena fe, con vistas a la consecución de un acuerdo, conforme al resto de formalidades dispuestas en el **artículo 51** E.T y en el Real Decreto 1483/2012, de 29 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de los procedimientos de despido colectivo y de suspensión de contratos y reducción de jornada.

Conclusión:

Corresponde ahora al tribunal nacional, el TSJ de Cataluña, pronunciarse sobre la resolución de esta problemática, a la luz de la **sentencia del TJUE**. Las trabajadores, en este caso, que promovieron la demanda, solicitaron la nulidad de los despidos efectuados prescindiendo del trámite de consultas con representantes de los trabajadores.

Por todo lo expuesto, **si usted cuenta con 5 o más trabajadores, desde SuperContable le aconsejamos cumplir los trámites** descritos en el **artículo 51** E.T. en relación con el periodo de consultas, incluso en caso de jubilación del empresario persona física; en su defecto, la posible



declaración de nulidad del despido implicaría multiplicar el coste de la extinción de los contratos de los trabajadores del autónomo llegada su jubilación.

¿Se tributa y pierde la exención por reinversión en vivienda habitual al incumplir con la reinversión por fallecimiento?

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 11/07/2024



Aunque uno de los protagonistas de una famosa y ya pasada serie de televisión solía decir *"Me encanta que los planes salgan bien"*, de todos es conocido que esto no siempre es así, y cuando adquirimos *obligaciones "a futuro"* con la Administración tributaria, como puede ser el compromiso adquirido de reinvertir todo el dinero que obtengamos por la venta de nuestra vivienda habitual en una nueva vivienda habitual para que la ganancia obtenida quede exenta y no se tribute por ella (*exención por reinversión*), pueden

existir *"imponderables"* que ...

Pues bien, hemos de saber que **cuando fallece un contribuyente** sin haber adquirido la que va a constituir su nueva vivienda habitual, habiendo optado por acogerse a la exención por reinversión y comprometido a reinvertir el importe obtenido en la venta de su anterior vivienda habitual en la adquisición de una nueva, **no puede considerarse que incumpla el requisito de reinversión** dentro del plazo de dos años al que se había comprometido.

Así lo entiende la Dirección General de Tributos **-DGT-** en su **consulta vinculante V2611-23**, de 27 de septiembre de 2023, cuando **concluye**:

(..) a la ganancia patrimonial obtenida por el contribuyente que fallece por la transmisión de su vivienda habitual le resulta aplicable la exención por reinversión recogida en el artículo 38.1 de la Ley del Impuesto y desarrollada en el artículo 41 del Reglamento (...)



La **DGT** llega a esta conclusión sustentando su criterio en uno anteriormente establecido para un supuesto muy distinto relacionado con la **obligación de incremento o mantenimiento de plantilla** para la aplicación del beneficio del régimen de libertad de amortización cuando se produce el fallecimiento del empresario, que obliga al cese de la actividad económica, **entendiendo que no puede considerarse como un incumplimiento del requisito**.

Para una mejor comprensión, comentar que la situación planteada en la **consulta vinculante V2611-23**, resulta de un **matrimonio que transmite su vivienda habitual**, con la intención de reinvertir el importe obtenido en una nueva vivienda habitual en el plazo de dos años a contar desde dicha transmisión, aunque

uno de los cónyuges manifiesta que ha procedido a la compra de su nueva vivienda habitual reinvertiendo la totalidad del importe obtenido por la transmisión de lo que fue su vivienda habitual anterior, el otro (el marido) fallece sin que se haya materializado la inversión por su parte; es decir, **fallece con anterioridad a la adquisición de la nueva vivienda habitual**.



¿Estoy obligado a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades? Sujetos exonerados de presentar el modelo 200.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 12/07/2024



El impuesto sobre sociedades es un tributo que grava la renta de las sociedades mercantiles y demás entidades jurídicas, sin embargo, **no todos los contribuyentes de este impuesto están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades (modelo 200)**: tanto las entidades exentas como aquellas parcialmente exentas que no superen unos determinados límites en sus ingresos no tendrán que presentar el modelo 200, como analizamos a continuación.

En primer lugar, de acuerdo con el **artículo 7** de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS), **los contribuyentes que deben tributar por este impuesto son las siguientes entidades**, siempre que su residencia esté ubicada en territorio español:

- Personas jurídicas (sociedades limitadas, anónimas, comanditarias, cooperativas, fundaciones, asociaciones, etc), **excluidas las sociedades civiles sin objeto mercantil**.
- Sociedades agrarias de transformación.
- Fondos de inversión de instituciones de inversión colectiva.
- UTES (Uniones temporales de empresas).
- Fondos de capital-riesgo y fondos de inversión colectiva a tipo cerrado.
- Fondos de pensiones.
- Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- Fondos de titulización de activos.
- Los fondos de garantía de inversiones.
- Comunidades titulares de montes vecinales en mano común.
- Fondos de activos bancarios.

Como regla general, estas entidades están obligados a presentar la **declaración del Impuesto sobre Sociedades (modelo 200)** en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses después de la conclusión del periodo impositivo. Es decir, si el ejercicio económico de la sociedad coincide con el año natural, acabando el 31 de diciembre, **la declaración se debe presentar en los 25 primeros días de julio**, incluso para las **entidades inactivas**.

No obstante, **existe una serie de entidades que no están obligadas a presentar la declaración del impuesto por estar totalmente exentas del mismo o en el caso de estar parcialmente exentas y no superar unos límites de ingresos.**



Entidades exentas del Impuesto sobre Sociedades:

Según el **artículo 9** de la LIS, **tienen exención plena** los organismos públicos (ya sea del Estado, Comunidades Autónomas o entidades locales), el Banco de España y Fondo de Garantía de depósito y de inversiones, entidades de la Seguridad Social, Instituto de España y Reales Academias Oficiales, las agencias estatales y el Consejo internacional de supervisión pública de estándares de auditoría.

Por otro lado, **están parcialmente exentas del Impuesto sobre Sociedades** las siguientes entidades:

- Entidades sin fines de lucro (fundaciones, asociaciones, etc).
- Uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas.
- Colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales y sindicatos de trabajadores.
- Fondos de promoción de empleo.
- Multas colaboradoras de la seguridad social.
- Entidades de derecho público puertos del estado y de las Comunidades Autónomas y Autoridades Portuarias.
- Partidos políticos.

Como regla general las entidades exentas parcialmente están obligadas a declarar todas sus rentas (ya sean exentas o no), sin embargo el **artículo 124 de la LIS exonera de esta obligación a las entidades parcialmente exentas** (menos a los partidos políticos y a las entidades que apliquen el **Régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos**) **cuando cumplan los siguientes requisitos:**

- Ingresos totales menores o iguales a 75.000 euros anuales.
- Ingresos de rentas no exentas menores o iguales a 2.000 euros anuales.
- Que todas las rentas no exentas estén sometidas a retención.



Desde *Supercontable.com* ponemos a su disposición el **SEMINARIO Novedades del Modelo 200: incentivos y liquidación**, con el que resolverá todas sus dudas a la hora de rellenar y presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades de este año, con especial atención a las casillas más problemáticas.

¿Puede un inversor, que financia a una productora cinematográfica de la que es socio, aplicar la deducción por producciones cinematográficas del IS?



Una de las deducciones que actualmente incentivan la inversión de los contribuyentes que tributan por el Impuesto sobre Sociedades la encontramos recogida en el **artículo 36** de la **Ley 27/2014** reguladora de este tributos **-LIS-**: la *deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales*. Esta deducción, entre otras posibilidades, **da derecho al productor o a los contribuyentes que participen en la financiación** de producciones españolas **a una deducción** (del 30% ó 25%, según condiciones del referido **artículo 36.1**) del coste total de la producción, así como de los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor con determinados límites.



Pues bien, para contestar a la consulta inicialmente planteada, habremos de tener en cuenta lo preceptuado en el **artículo 39.7** de la LIS, cuando dice:

*7. El contribuyente que participe en la financiación de producciones españolas de largometrajes, cortometrajes cinematográficos, series audiovisuales de ficción, animación o documental, o en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas por otros contribuyentes, podrá aplicar las deducciones previstas en los apartados 1 y 3 del artículo 36 (...) Lo dispuesto en este apartado **no resultará de aplicación cuando el contribuyente que participa en la financiación esté vinculado**, en el sentido del **artículo 18** de esta ley (...)*

¿Cuándo estará vinculado el socio con su sociedad según el **artículo 18 LIS**?

Pues bien, extractando lo que nos interesa a efectos de contestar a la pregunta planteada, este artículo nos dice que **serán consideradas personas o entidades vinculadas una entidad y sus socios** o partícipes **cuando la participación sea igual o superior al 25 por ciento**; en el caso de administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Así por lo expuesto, y en esos mismos términos se expresa la Dirección General de Tributos **-DGT-** en su **consulta vinculante V0089-24**, de 15 de febrero de 2024, **si el acuerdo de financiación se suscribe con socios de la entidad productora** que:

- A. Ostenten más o el 25 por ciento de participación en la productora.-** Existiría **vinculación entre socio y sociedad**, por lo que no resultaría de aplicación lo dispuesto en el **artículo 39.7** de la LIS y, en consecuencia, **el contribuyente inversor no podría aplicar la deducción del artículo 36.1** de la LIS generada por la entidad productora.
- B. Ostenten menos del 25 por ciento de participación en la productora.-** No existirá **vinculación** socio-sociedad en los términos del **artículo 18 LIS** y consecuentemente **el**

contribuyente inversor podría aplicar la deducción generada por la entidad productora, obviamente, siempre que cumpliera el resto de requisitos establecidos en la normativa reguladora.



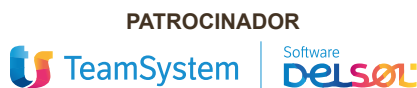
 **NUEVO** Seminarios por Videoconferencia | **Novedades del Modelo 200, incentivos y liquidación** Ejercicio 2023  VER

LIBROS GRATUITOS

 **Libro Cierre Contable**
[DESCARGAR GRATIS](#)

 **Operaciones intracomunitarias**
[DESCARGAR GRATIS](#)

 **45 Casos Prácticos**
[DESCARGAR GRATIS](#)



NOVEDADES 2024
Contables
Fiscales
Laborales
Cuentas anuales
Bases de datos

INFORMACIÓN
Quiénes somos
Política protección de datos
Contacto
Email
Foro SuperContable



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.