

## NOTICIAS

### Hacienda pone la lupa sobre las criptomonedas.

La aplicación de la directiva europea DAC8 refuerza el control sobre estos activos en el extranjero e incluso facilita el embargo a los ...

### Seguridad Social abrirá la pasarela al RETA a los mutualistas que no alcancen los 15 años de cotización.

Plantea una ventana de seis meses para que los posibles beneficiarios decidan pasar al sistema público...

### La presión fiscal empuja a los españoles a refugiarse en el cobro en «B».

larazon.es 29/09/2024

### El trabajador debe informar de que está de baja, aunque esté exento de entregar el parte médico.

eleconomista.es 30/09/2024

### Hacienda pierde 1.300 millones tras el fin del límite a las empresas para deducir pérdidas.

eleconomista.es 01/10/2024

### La brecha del IBI en España: hasta 324 euros de diferencia por habitante en el impuesto estrella de los ayuntamientos.

elmundo.es 26/09/2024

## FORMACIÓN

### Soluciones Contables para Prevenir Inspecciones

Eres asesor, contable o director financiero, entonces sin lugar a dudas necesitas esta formación.

Podrás identificar los errores y cuestiones que pueden resultar problemáticas en tu contabilidad.

## JURISPRUDENCIA

### Concreción de jornada y horario por cuidado de hijo y posible discriminación.

STS 1095/2024, de 12 de septiembre. La injustificada denegación de la concreción horaria solicitada por la trabajadora no implica discriminación por razón de sexo.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Procedimientos administrativos. Gestión informatizada (BOE nº 235 de 28/09/2024)

Resolución de 23 de septiembre de 2024, de la TGSS, que establece la tramitación automatizada de las resoluciones por regularización anual...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

## COMENTARIOS

### Autónomo: Las Mutuas están revisando la prestación por cese de actividad del COVID-19

Sepa que, tras la revisión, pueden pedirle que devuelva las ayudas recibidas. Explicamos el proceso que siguen la Mutua y qué puede hacer el trabajador autónomo.

## ARTÍCULOS

### Consecuencias de incumplir el principio de empresa en funcionamiento.

¿Qué pasaría si realmente tenemos dudas de que nuestra sociedad vaya a continuar con su actividad? ¿O si existen certezas de que se va a producir un acontecimiento que suponga el fin de la misma?

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Cómo soluciono un error en el modelo 303 de IVA?

La forma de proceder para subsanar errores en la autoliquidación del IVA ya presentada depende del periodo al que se refiera y del sentido del resultado.

## FORMULARIOS

### Modelo Reclamación previa frente a la resolución de la Mutua revisando la prestación por cese de la actividad de trabajador autónomo por coronavirus

## Tributación en Impuesto sobre el Patrimonio por donación de vivienda a su hijo cuando se continúa con el usufructo de dicha misma.

Consulta DGT V1580-24. El consultante ha donado una vivienda a su hijo. Si bien, el consultante continúa con el usufructo de dicha vivienda...

Para recurrir la resolución de la Mutua acordada en el proceso de revisión de la prestación

### 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 nº38 01/10/2024

## Tributación en Impuesto sobre el Patrimonio por donación de vivienda a su hijo cuando se continúa con el usufructo de dicha misma.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1580-24. Fecha de Salida: - 01/07/2024

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante ha donado una vivienda a su hijo. Si bien, el consultante continúa con el usufructo de dicha vivienda.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de la operación en el Impuesto sobre el Patrimonio.

### CONTESTACION-COMPLETA:

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

El Impuesto sobre el Patrimonio se encuentra actualmente regulado en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) –en adelante LIP–, pudiendo destacar los siguientes artículos:

*“Artículo 1. Naturaleza y objeto del Impuesto.*

*El Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava el patrimonio neto de las personas físicas en los términos previstos en esta Ley.*

*A los efectos de este Impuesto, constituirá el patrimonio neto de la persona física el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder.”*

*“Artículo 3. Hecho imponible.*

*Constituirá el hecho imponible del Impuesto la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo, del patrimonio neto a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1 de esta Ley.*

*(...).”*

*“Artículo 5. Sujeto pasivo.*

*Uno. Son sujetos pasivos del Impuesto:*

*a) Por obligación personal, las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español, exigiéndose el impuesto por la totalidad de su patrimonio neto con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos.*

*(...).”*

*“Artículo 10. Bienes Inmuebles.*

*Los bienes de naturaleza urbana o rústica se computarán de acuerdo a las siguientes reglas:*

*Uno. Por el mayor valor de los tres siguientes: El valor catastral, el determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.*

*(...).”*

*“Artículo 20. Derechos reales.*

*Los derechos reales de disfrute y la nuda propiedad se valorarán con arreglo a los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tomando, en su caso, como referencia el valor asignado al correspondiente bien de acuerdo con las reglas contenidas en la presente Ley.”*

*“Artículo 29. Devengo del Impuesto.*

*El Impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año y afectará al patrimonio del cual sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha.”*

*El caso objeto de consulta se corresponde con la donación por parte del consultante de un inmueble a favor de su hijo, si bien reservándose el consultante el usufructo de dicho inmueble.*

*Conforme a los preceptos transcritos, el consultante deberá incluir en la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular en el momento del devengo. En el caso de inmuebles, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de la LIP, se tomará el mayor valor de los tres siguientes: el catastral, el determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos y el precio, contraprestación o valor de la adquisición.*

*Para los casos de usufructo y conforme al artículo 20 de la ley citada, se tomará como valor de referencia el que resulte con arreglo a la misma, aplicándose las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. En concreto, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el apartado cinco del artículo 10 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre), en adelante TRLITPAJD:*

“Artículo 10.

(...)

5. En particular, serán de aplicación las normas contenidas en los apartados siguientes:

a) El valor del usufructo temporal se reputará proporcional al valor total de los bienes, en razón del 2 por 100 por cada período de un año, sin exceder del 70 por 100.

En los usufructos vitalicios se estimará que el valor es igual al 70 por 100 del valor total de los bienes cuando el usufructuario cuente menos de veinte años, minorando, a medida que aumenta la edad, en la proporción de un 1 por 100 menos por cada año más con el límite mínimo del 10 por 100 del valor total.

(...).”

Por lo que, el consultante **habrá de incluir en su declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio el derecho de usufructo de que es titular**. En el caso de usufructo temporal, el usufructo se reputará proporcional al valor total de los bienes, en razón del 2 por ciento por cada período de un año, sin exceder del 70 por ciento; mientras que, en el caso de usufructo vitalicio, el usufructo se estimará en un 70 por ciento del valor total de los bienes si el usufructuario es menor de 20 años, minorando un 1 por ciento por año adicional con un mínimo del 10 por ciento del valor total. Ese valor será, de conformidad con el artículo 10 de la LIP, el mayor de los tres siguientes: valor catastral, el determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

Por último, ha de advertirse que, con arreglo al apartado nueve del artículo 4 de la LIP, si el inmueble en cuestión se tratara de **la vivienda habitual del contribuyente estará exenta hasta un importe máximo de 300.000 euros**, por lo que una vez aplicadas las reglas de valoración citadas, solo estaría sujeto y no exento el exceso de dicha cifra.

## Imputación temporal de los salarios de tramitación.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1813-24. Fecha de Salida: - 19/07/2024

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante fue despedida el 1 de octubre de 2021. Manifiesta que se reincorporó al trabajo el 1 de diciembre de 2022, puesto que el despido se declaró nulo al fallar a su favor el Tribunal Superior de Justicia en sentencia dictada el 20 de octubre de 2022 en el recurso de suplicación interpuesto por la consultante frente a la sentencia dictada por el Juzgado de lo Social el 7 de abril de 2022.

La empresa interpuso un recurso de casación ante el Tribunal Supremo, que fue inadmitido con auto de fecha 28/12/2023 en el que se declara la firmeza la sentencia del Tribunal Superior de Justicia recurrida. El mencionado auto se notificó a las partes en enero de 2024.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Imputación temporal de los salarios de tramitación: si debe imputarlos a 2023 o a 2024.

## CONTESTACION-COMPLETA:

En cuanto a la imputación temporal de los rendimientos del trabajo (calificación que procede en el presente caso), el artículo 14.1 a) 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, establece, como regla general, que los rendimientos del trabajo se imputan al período impositivo en que son exigibles por su perceptor. Junto a esta regla general, el apartado 2 de dicho artículo contiene ciertas reglas especiales, entre ellas, en sus letras a) y b), dispone lo siguiente:

*“a) Cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquélla adquiera firmeza.*

*b) Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputarán a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando concurren las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza.*

*La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto”.*

**Conforme a lo señalado, a partir del momento en que la consultante percibió el pago de la cantidad en concepto de salarios de tramitación, procederá imputarla al período impositivo en que la sentencia adquirió firmeza (2023, según los datos aportados).**

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.

## Autónomo: Las Mutuas están revisando la prestación por cese de actividad del COVID-19

Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 01/10/2024



Desde el momento, ya lejano, de la pandemia, en el tratamiento que [SuperContable.com](https://www.supercontable.com) hizo de **las prestaciones por cese de actividad de los trabajadores autónomos**, ya advertíamos que **el reconocimiento de estas prestaciones**, que fueron solicitadas presentando tan solo una declaración responsable de cumplir con los requisitos, **podía ser revisado con posterioridad**, pues así se establecía en las distintas normas que, desde 2020 hasta 2022, han regulado esta prestación.

Y es que el reconocimiento de la prestación extraordinaria por cese de actividad por COVID-19 **se realizó de forma provisional**.

Dichas resoluciones provisionales podían ser revisadas por las Mutuas que las concedieron, que disponen de **hasta cuatro años** para reclamar las cantidades indebidamente percibidas, así como las cuotas de autónomos dejadas de ingresar por esta causa.

Desde hace unos meses estamos conociendo que las Mutuas que concedieron esas prestaciones están llevando a cabo, de forma generalizada, revisiones de las mismas y están remitiendo a los autónomos afectados comunicaciones requiriéndoles para que acrediten si, cuando recibieron la ayuda, cumplían con los requisitos establecidos legalmente para tener derecho a percibirla.

En el caso de **NO cumplir los requisitos**, se advierte al autónomo que se va a reclamar la devolución del importe indebidamente percibido.

Es necesario señalar que, desde el 14 de Marzo de 2020, ha habido hasta siete regulaciones diferentes de esta prestación; y que los requisitos han ido cambiando en cada una de las prórrogas; por lo que **su justificación resulta compleja para muchos autónomos**, especialmente para aquellos que, por su sector de actividad, se acogieron a más de una regulación o prórroga.

## ¿Qué requisitos revisan las mutuas?

Los aspectos a revisar viene determinados, en su mayor parte, además de por la normativa reguladora de cada prestación, por el **Criterio 19/2023, de la Dirección General de Ordenación de la Seguridad Social**, de Noviembre de 2023.

- Documentación aportada

Se revisa si se aportó la documentación requerida en su momento para percibir la prestación, si falta alguna documentación (por ejemplo, sobre el alta o baja en el RETA, sobre las bases de cotización, sobre si se percibían otras prestaciones,...), o si debe completarse con documentación adicional.

- Importe de prestación concedido

Se puede plantear por la Mutua si el importe reconocido provisionalmente es superior al que correspondía y se puede solicitar que se justifiquen cuáles eran las bases de cotización en ese momento, si se cotizaba por la prestación por cese, etc...

- Incumplimiento de límites de ingresos y/o reducción de la facturación

La prestación estaba vinculada a no superar determinados niveles de ingresos y, sobre todo, a sufrir una reducción de, al menos, el 75% de la facturación, puesto en comparación con el periodo de referencia que establecía cada una de las regulaciones que se fueron sucediendo; por lo que la Mutua puede requerir que se acredite, con la documentación fiscal (IVA, IRPF,...), esa reducción.

- No suspensión de la actividad

Se cuestiona por la Mutua si la actividad a la que se dedica el autónomo, según el CNAE que consta en la TGSS, estuvo obligatoriamente suspendida por la autoridad sanitaria correspondiente y se interesa que se justifique que era obligatoria la suspensión aportando la norma y orden que lo acordase.

- No estar al corriente de pago con la Seguridad Social

Se revisa si el autónomo, en el momento de percibir la prestación, se encontraba o no al corriente de pago de sus cuotas con la Seguridad Social y, en su caso, se efectúa al autónomo la **"invitación al pago"** de las cuotas adeudadas, en el plazo de 30 días naturales. Si se verifica el pago en ese plazo, se entenderá que el autónomo si está al corriente de pago.



Sin embargo, si se trata de deudas relativas a los trabajadores que el autónomo tiene a su cargo, no cabe la **"invitación al pago"** y el afectado deberá acreditar que sí se encontraba al corriente de pago de esas obligaciones en el momento en que solicitó la prestación.

## ¿Qué exigen la Mutuas al trabajador autónomo afectado?

Pues que se justifique cada una de las incidencias detectadas, aportando la documentación que resulte pertinente, en función del motivo de revisión que se comunica al afectado.

### Recuerde:

*El hecho de recibir un requerimiento de la Mutua **no supone que tenga que devolver, automáticamente, todas las prestaciones.** En muchos casos, una vez justificada la incidencia, se reconocerá que la percepción de la misma fue correcta.*

Para ello, las Mutuas están concediendo a los afectados **un plazo entre 10 y 15 días** para que aporten la justificación que se les solicita, de conformidad con lo establecido para el trámite de audiencia en la Ley 39/2015, de 1 de Octubre, del Procedimiento Administrativo Común.

Asimismo, indican que, si no se acredita o justifica que se cumplen los requisitos cuestionados, se procederá a exigir la cantidad que se considera indebidamente percibida, que, en la mayoría de los casos, se divide en la prestación por cese y en las bonificaciones o reducciones de la cotización a la Seguridad Social.

## ¿Qué puede hacer el autónomo?

**1.-** Pues puede justificar el cumplimiento de los requisitos, aportando la documentación que así lo acredite, dentro del **plazo de entre 10 y 15 días** que las Mutuas están concediendo a tal fin.

Como hemos dicho, cumplimentar esta justificación puede resultar complejo en muchas ocasiones; y es por ello que la organizaciones que representan a los trabajadores autónomos han solicitado al Ministerio de Seguridad Social que proceda a ampliar este plazo, por considerarlo insuficiente, proponiendo que se fije un plazo de hasta 30 días.

**2.-** También puede optar por devolver el importe reclamado si entiende que, efectivamente, no cumple los requisitos exigidos para percibir la prestación, o no puede aportar las justificaciones que se le exigen.

En este caso, las organizaciones que representan a los trabajadores autónomos han solicitado al Ministerio de Seguridad Social que contemple la posibilidad de que se reconozcan a los autónomos que tengan que devolver las cantidades indebidamente percibidas aplazamientos de hasta 24 meses.

### No olvide que:

La devolución de la prestación incluye, en la mayoría de los supuestos, los importes que corresponden a las reducciones, bonificaciones o exenciones de cuotas de cotización a la Seguridad Social de las que hubiera disfrutado en su momento el trabajador autónomo.



## ¿Qué trámites se siguen tras el plazo para justificar?

Finalizada la revisión, se dictará un acuerdo administrativo - **porque no debe olvidarse que las Mutuas son entidades gestoras de una prestación del sistema de Seguridad Social** - en el que, si no se cumplen los requisitos, o no se justifican las incidencias detectadas, se puede:

- **Anular la concesión provisional de la ayuda**, declarando que las cantidades percibidas son prestaciones indebidas y reclamando la devolución de las mismas y; en su caso, también de las cotizaciones sociales de las que se benefició el autónomo.
- **Revocar parcialmente la concesión provisional**, por entender que se ha percibido la misma en cuantía superior a la que correspondiese. El exceso percibido se declarará como prestación indebida y se exigirá su devolución.

Si el trabajador autónomo no está de acuerdo con la decisión administrativa (en cualquiera de los dos casos citados), podrá interponer contra la misma **una Reclamación Previa a la vía judicial**.

El plazo para presentar la **reclamación previa** es de **30 días hábiles** (no computan sábados, domingos y festivos) contados desde la fecha en que recibió la resolución de la Mutua anulando, total o parcialmente, la prestación.



La **Reclamación Previa**, que es un requisito establecido en la Ley para poder acudir posteriormente a los Tribunales, debe presentarse ante la Mutua de manera que quede constancia de la fecha de su recepción.

Si la **Reclamación Previa es desestimada**, bien de forma expresa, bien por silencio administrativo, quedará abierta la vía para acudir al Juzgado presentado una demanda contra el acuerdo de la Mutua, siendo aconsejable que cuente para ello con un abogado o graduado social.

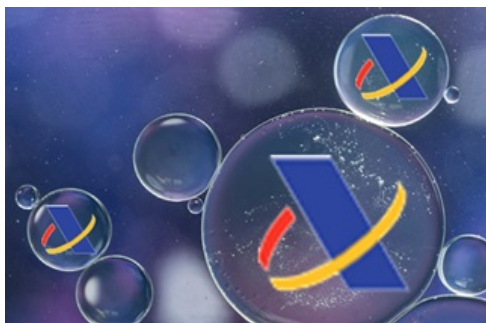
## ¿Y si todo está correcto?



Si se comprueba en la revisión que el trabajador autónomo cumplía con todos los requisitos exigibles en el momento en que se le reconoció la prestación, **la resolución provisional se convertirá en definitiva** y se confirmará su derecho al disfrute de la prestación, finalizando así el proceso de revisión.

## Modelo 283. Nueva obligación para declarar ayudas recibidas en Renta y Sociedades en Baleares.



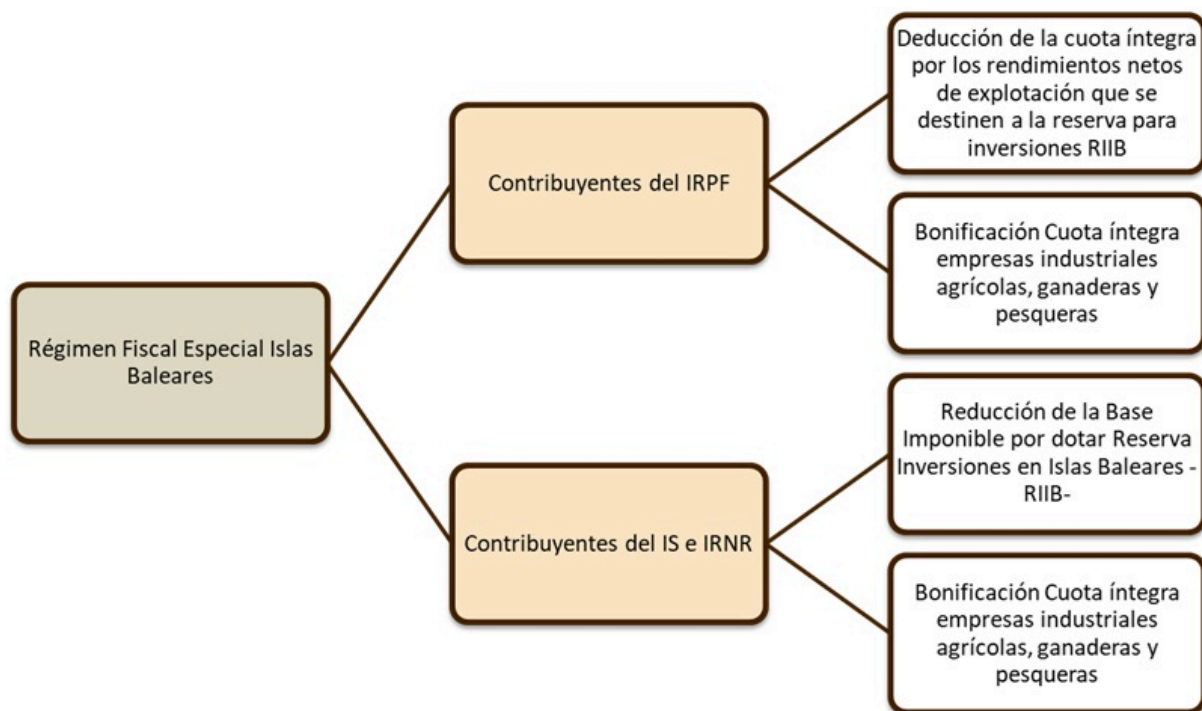


Así es, con fecha 27 de septiembre de 2024 ha sido publicada en el Boletín Oficial del Estado, la **Orden Ministerial HAC/1031/2024**, que aprueba este nuevo Modelo 283 de la AEAT, denominado "*Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Fiscal especial de las Illes Balears*", donde se determinan las condiciones y procedimiento para su presentación. Con este, se busca **controlar los incentivos y límites cuantitativos** que deben ser respetados de acuerdo con la normativa europea relativa a las ayudas de *minimis*, para que estos beneficios fiscales (conjuntamente con cualquier otra ayuda percibida) **no superen los importes** que, para su respectivo ámbito de aplicación, establece la normativa de la Unión Europea.

### ¿Quién debe presentar el Modelo 283?

Estarán obligados a su presentación los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -**IRPF**-, del Impuesto sobre Sociedades -**IS**- o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes -**IRNR**- que hayan sido **beneficiarios de ayudas** obtenidas en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco **del Régimen fiscal especial de las Illes Balears**.

Recordar a grandes rasgos a nuestros lectores que este régimen fiscal especial se establece para **periodos impositivos** comprendidos **entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2028**, instrumentado en:



### Información a comunicar a la AEAT.

Básicamente, los contribuyentes habrán de comunicar el **volumen de negocios anual del beneficio obtenido en las Islas Baleares y las ayudas percibidas y/o utilizadas** en virtud de todos los incentivos aplicables en el marco del Régimen Fiscal Especial de las Islas Baleares o por otros motivos; además evidentemente, de comunicar los datos identificativos del contribuyente y el impuesto por el que tributa.

### Plazo de Presentación.

La presentación debe realizarse **en el mismo plazo** establecido para la presentación de la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes correspondiente al año natural inmediato anterior.

Ahora bien, la Orden Ministerial establece dos particularidades:

1. Los **contribuyentes del IRNR** que obtengan rentas sin establecimiento permanente deberán presentar una única declaración informativa en relación con la información correspondiente al año natural inmediato anterior, en el mismo plazo establecido para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. Para la **presentación del primer Modelo 283**, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2023 y que concluyan antes de 1 de enero de 2025, si la **Orden HAC/1031/2024** no hubiera entrado en vigor en la fecha en que finalice el plazo de presentación de la declaración informativa, esta deberá presentarse dentro de los **25 días naturales siguientes** a la fecha de entrada en vigor de dicha orden, es decir, entre 2 y el 26 de noviembre de 2024.

### Recuerde que:

El **Modelo 283** está disponible exclusivamente en formato electrónico y su **presentación se realiza por vía telemática**.



## Consecuencias de incumplir el principio de empresa en funcionamiento.

Juan Francisco Sánchez Pérez, Asesor contable y fiscal, colaborador de SuperContable.com - 01/10/2024



¿Qué pasaría si realmente tenemos dudas de que nuestra sociedad vaya a continuar con su actividad? ¿O si existen certezas de que se va a producir un acontecimiento que suponga el fin de la misma?

Aunque en un principio podríamos pensar que todo sigue igual, el fondo de la cuestión requiere de una evaluación y las consecuencias de ello deben plasmarse desde el mismo momento en el que se tiene consciencia, entrando en juego el concepto

“**Empresa en funcionamiento**”.

Como introducción al concepto de “Empresa en funcionamiento” dentro del contexto empresarial, es uno de los seis principios contables que se desarrollan en el Plan General de Contabilidad (PGC), entendiéndose cuando se aplica, que **la gestión de la empresa va a continuar durante un futuro previsible** (al menos 12 meses), valorándose sus activos y pasivos bajo la presunción de que la empresa seguirá en funcionamiento.

Ahora bien, ¿Qué sucede si incumplimos el principio de empresa en funcionamiento?

**Consecuencias en registro contable y cuentas anuales:**

Ante ello, el Plan General de Contabilidad nos indica consideraciones significativas al respecto. Primeramente, en su **Marco conceptual de la contabilidad**, sugiere que debemos de aplicar las normas de valoración que resultan más adecuadas para reflejar la imagen fiel de las operaciones e informar en la memoria sobre los criterios aplicados. De forma adicional, también se debe atender a la **Norma de Registro y Valoración 23ª** del Plan General de Contabilidad, la cual establece que la formulación de las cuentas anuales no podrá hacerse bajo el principio de empresa en funcionamiento a pesar de conocer que la actividad de la empresa va a cesar o existe intención de liquidar, una vez cerrado el ejercicio.

Por otro lado, el ICAC se encargó de determinar el marco de información financiera aplicable para todas las entidades, cualquiera que sea su forma jurídica, a través de la **“Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento”** ante aquellos motivos de incumplimiento del principio tratado con respecto a causas financieras, operativas o legales.



Esta Resolución trata de valorar el balance mediante una estimación de su posible valor de venta, por lo que conlleva establecer un nuevo criterio de valoración, llegando a dar de baja aquellos activos cuya recuperación sea nula y a corregir el **valor de los activos** que se esperen recuperar, mediante el uso de **“Valor neto realizable”**, es decir, valor de venta menos costes, obteniéndose así el valor de liquidación. Por otro lado, esta resolución también implica el **reconocimiento de los correspondientes pasivos** que surjan a raíz de esta situación, como serían los gastos por el personal, por el asesoramiento en el proceso de liquidación, deudas con la Administración Pública, etc...

Aunque esta situación pueda llevar a pensar que todo el activo no corriente deba reclasificarse como activo corriente, esto no es así, tratándose en la norma cuarta de dicha Resolución, por lo que los elementos de inmovilizado e inversiones inmobiliarias a grandes rasgos, permanecerán colocados en el mismo lugar dentro del balance. En esta norma cuarta, también se hace referencia a que **la memoria**

*En este punto le puede interesar conocer **qué debe tener en cuenta en la formulación de las cuentas anuales de una empresa que se va a liquidar.***

**se ajustará** al contenido previsto en el marco general de información financiera, teniendo que informar en la nota **“Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre”** de los eventos que a juicio de la dirección han originado la no aplicación del principio (por ejemplo el incremento de precios debido a la inflación), junto a la referencia de que se ha aplicado el marco de información financiera aprobado en la Resolución y haciendo hincapié en la nota **“Comparación de la información”** de que la información del ejercicio no es comparable con la del ejercicio anterior al existir un cambio en el marco de información financiera.

### El principio de empresa en funcionamiento en entidades auditadas:

Y finalmente. ¿Qué sucede si incumplimos el principio de empresa en funcionamiento enfrentándonos a una auditoría de cuentas?

El auditor en este caso atenderá a la **Norma Internacional de Auditoría 570 de Empresa en funcionamiento**, evaluando la valoración por parte de la dirección de la **capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento**, lo que puede suponer el siguiente escenario y consecuencias en el informe de auditoría:

- **Opinión desfavorable** cuando la dirección aplique el principio de empresa en funcionamiento y el auditor tras su proceso de evaluación concluya lo contrario. Conlleva explicación en “Fundamentos de la opinión

modificada” del informe de auditoría y en la sección de “Cuestiones clave de auditoría”.

No obstante, a pesar de que se utilice de forma adecuada el principio de empresa en funcionamiento, tenemos que atender a **su reflejo en la memoria**, dándose los siguientes escenarios posibles:

- **Opinión favorable** con sección de “**Incertidumbre material relacionada con Empresa en funcionamiento**” para aquellos casos donde el auditor concluye que existe incertidumbre material sobre los Estados Financieros y la memoria lo informa de forma correcta.
- **Opinión con salvedades o desfavorable** para aquellos casos donde el auditor concluye que existe incertidumbre material sobre los Estados Financieros y la información en la memoria es inadecuada.

### Como conclusión:

*La hipótesis de no continuidad de una empresa en un futuro no superior a 12 meses supone cambios drásticos en la valoración de los activos y la información en la memoria, estableciendo la guía para ello la **Resolución del ICAC**. Finalmente, también puede tener su reflejo en el informe de auditoría, llegando a ser una causa de opinión con salvedades o desfavorable si se utiliza de forma inadecuada. Todo ello supone un impacto directo en la reputación de la empresa de cara a financiación, inversores, clientes y proveedores, y que por supuesto puede reducir de forma significativa las posibilidades de recuperación económica de la misma.*

## Cómputo de ingresos y gastos en las entidades patrimoniales.

*Basilio Sáez Lorenzo, Economista fundador de BS Fiscal, colaborador de SuperContable.com - 01/10/2024*



El concepto de actividad económica y de empresario tiene ciertas particularidades según la rama del derecho en la que nos encontramos. En el ámbito tributario, incluso puede ser diferente dependiendo del tipo de impuesto que tratemos.

Así, la Ley del Impuesto sobre Sociedades vincula el concepto de actividad económica con el de **entidad patrimonial**, esta última es definida como aquella en la que **más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica**, entendida la actividad como 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, especificando además que, **en el caso de arrendamiento de inmuebles**, se entenderá que existe una actividad económica, cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

Por tanto, de acuerdo con la anterior definición podemos clasificar a las sociedades patrimoniales en **tres tipos**:

- **Entidad patrimonial de tenencia de valores**, aquella que sin disponer de medios materiales y humanos se dedica a invertir en los mercados financieros.
- **Entidad patrimonial de alquiler de inmuebles**, aquella que no cuenta para su ordenación con un empleado contratado con contrato laboral y a jornada completa. Aunque existe la posibilidad admitida por la Dirección General de Tributos de sustituir la persona contratada por la subcontratación de servicios externos, esta posibilidad se admite en casos concretos con un importante volumen de patrimonio inmobiliario y determinada estructura societaria que haga necesaria la subcontratación, materia esta que requeriría de un análisis independiente.
- **Entidad patrimonial de tenencia de inmuebles**, aquella cuyos inmuebles están a disposición para el uso y disfrute de sus socios.

La **Ley 27/2014** del Impuesto sobre Sociedades (LIS) nos indica que los ingresos y gastos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros, debiendo siempre producirse la imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si lo establece una norma legal, esta última situación se produciría en el caso de gastos imputados en un ejercicio posterior al de su devengo previsto en la **norma de valoración 22ª** del plan general contable, pero la deducción fiscal se realizaría **vía ajuste** en el impuesto sobre sociedades y siempre que de ello no se derive una tributación inferior.

Por otro lado, el **Plan General Contable** establece que de acuerdo con el principio de devengo: *“los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro”*.

*En definitiva, todo gasto contable será un gasto fiscalmente deducible, siempre que se cumplan las condiciones de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental.*

Que nos encontremos ante uno u otro tipo de sociedad patrimonial será relevante para determinar el resultado contable.

Así, **en una sociedad patrimonial de alquiler de inmuebles**, los ingresos corresponderán con las rentas devengadas por el alquiler durante el período impositivo y, todo gasto contable correlacionado con esos ingresos como puede ser el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, gastos de comunidad o reparaciones **serán gastos fiscalmente deducibles**, tanto durante el tiempo que se encuentren alquilados los inmuebles como en expectativa de arrendamiento. En relación con el gasto contable por amortización de los inmuebles, el mismo será gasto contable y fiscalmente deducible si corresponde con una depreciación efectiva de acuerdo con los coeficientes establecidos en el **artículo 12** de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, por ejemplo, un porcentaje máximo de un tres por ciento para edificios industriales o un dos por ciento para viviendas.



En cambio, si nos encontramos **ante una sociedad patrimonial de mera tenencia** de bienes inmuebles a disposición de sus socios, a menos que exista entre socio y sociedad un contrato de arrendamiento con un precio de alquiler a valor de mercado, **todos los gastos anteriores no serían**



**fiscalmente deducibles** por no cumplir los requisitos mencionados, entre ellos la debida correlación de ingresos y gastos, y sobre todo por considerarse según el **artículo 15** de la LIS una retribución de los fondos propios. Además, debe observarse que, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del socio, la utilización de la vivienda supondría una renta en especie para él a tributar como rendimiento de capital mobiliario.

Además de las implicaciones a la hora de determinar el resultado contable, la condición de sociedad patrimonial tiene **otras importantes connotaciones**, como puede ser su exclusión para aplicar los incentivos para empresas de reducida dimensión, no pueden aplicar los tipos reducidos del 15% para entidades de nueva creación y del 23% para entidades con un importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo anterior inferior al millón de euros o, en el caso de pertenecer a un grupo debe observarse las implicaciones a efectos de la exención del **artículo 21** de la LIS, por ejemplo para el caso de la transmisión de participaciones por sus socios.

## Conclusión:

*Las sociedades patrimoniales deben cumplir todos los requisitos establecidos con carácter general para la determinación del resultado contable y de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, **quedando excluidas de la aplicación de determinados beneficios por tener tal carácter.***

## ¿Cómo soluciono un error en el modelo 303 de IVA?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 30/09/2024

The image shows a portion of the Spanish tax form Modelo 303. The header includes 'Impuesto sobre el Valor Añadido' and 'Autoliquidación'. The main title is 'Modelo 303'. Below this, there is a section titled 'Rectificativa (5)'. The text in this section asks: 'Si esta autoliquidación es rectificativa de otra autoliquidación anterior correspondiente a la importación liquidada por la Aduana.' There is a checkbox labeled 'Autoliquidación rectificativa'. Below the checkbox, it says 'En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo.' and 'Indique el motivo de la rectificación:'. There is a small box for the number of justifying documents and a small box for the reason of rectification.

Dada la periodicidad con la que se declara el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es habitual que al confeccionar un nuevo **modelo 303** o al cotejar la información a declarar con los libros registros del IVA nos demos cuenta de que **hemos cometido algún error en una autoliquidación ya presentada correspondiente a un periodo anterior**, normalmente en los importes numéricos de una o varias partidas, tengan o no repercusión en el resultado de la declaración, pero que en cualquier caso debemos corregir.

En este sentido debemos hacer alusión a la entrada en vigor de la **autoliquidación rectificativa**, por lo que según el periodo que debamos modificar tendremos que actuar de una u otra forma.

### Autoliquidaciones de agosto 2024, 2T 2024 o anteriores:

La forma de proceder para subsanar errores en un modelo 303 ya presentado correspondiente al periodo de agosto de 2024 o anteriores para aquellas empresas con periodicidad mensual y del segundo trimestre de 2024 o anteriores para los que tienen una periodicidad trimestral **depende de quién haya salido perjudicado**, si la Hacienda Pública o nosotros mismos.

#### Errores en perjuicio de Hacienda.

Si el error cometido ha ocasionado un menor ingreso o una mayor cantidad de IVA a compensar o a devolver **debemos realizar una declaración complementaria para subsanarlo**, da igual que el motivo haya sido la

declaración de un IVA devengado menor, un IVA deducible mayor o la aplicación de cuotas a compensar superiores a las debidas.

En este caso presentaremos un nuevo modelo 303 del mismo periodo **marcando la casilla de declaración complementaria**, haciendo constar el número de justificante de la autoliquidación anterior que queremos corregir, e incluiremos todos los datos solicitados en la autoliquidación, tanto los de la declaración anterior como los que queramos corregir y/o añadir.

Por último, en la **casilla 70 o 109** del modelo 303 incluiremos el resultado de la anterior autoliquidación en función de su signo: en la casilla 70 si el resultado fue a ingresar y en la casilla 109 si el resultado fue a devolver y ya nos lo han devuelto, en ambos casos siempre en positivo.

Una vez visto el mecanismo de la declaración complementaria, **es muy importante realizarla cuanto antes**, primero para evitar sanciones en caso de que se produzca un requerimiento de la Agencia Tributaria y en segundo lugar para disminuir el **recargo por declaración extemporánea**.

#### Errores en perjuicio nuestro.

En el sentido contrario, ya sea porque has declarado un IVA devengado mayor o un IVA deducible menor, si te das cuenta que has pagado de más o que te han devuelto de menos al hacer tu declaración del IVA, por muy pequeño que sea el cambio a tu favor, no lo dejes pasar.

Si has tributado de más la forma de solucionarlo es **solicitando la rectificación de la declaración ya presentada y la devolución de los ingresos indebidos**. Tal solicitud, debe realizarse mediante escrito dirigido a la Delegación o Administración de la Agencia Tributaria correspondiente al domicilio social de la entidad, haciendo constar claramente los errores u omisiones padecidos y acompañando justificación suficiente de los mismos. Aquí puedes ver un **modelo de rectificación de autoliquidación tributaria**.

Esta rectificación la podemos presentar directamente de forma telemática a través de la **Sede Electrónica de la Agencia Tributaria**, en el apartado de rectificación de autoliquidaciones de Gestión Tributaria, o de forma presencial en las oficinas de la AEAT, de cualquier otro organismos público o en Correos. En cualquier caso, el plazo de resolución que tiene la administración para contestarnos es de 6 meses.



*De igual forma debes actuar **si quieres cambiar cualquier dato o cantidad pero que no afecta al resultado final**, presentando un escrito de **solicitud de rectificación**, por ejemplo porque se te ha olvidado rellenar una casilla informativa o has indicado unas cuotas a compensar menores de las que corresponden.*

*No obstante, si el error ha sido en el **periodo de declaración**, deberás presentar además un nuevo modelo 303 correspondiente al periodo correcto.*

#### Recuerda que:

*Si tienes cuotas a compensar pendientes de periodos anteriores por un importe igual o superior al error cometido, puedes evitar la autoliquidación complementaria presentando una solicitud de rectificación en la que se indique la modificación a realizar y la aplicación de las cuotas pendientes.*

#### Autoliquidaciones de septiembre 2024, 3T 2024 o posteriores:

Para subsanar errores en un modelo 303 ya presentado correspondiente al periodo de septiembre de 2024 o siguientes para aquellas empresas con periodicidad mensual y del tercer trimestre de 2024 o posteriores para los que tienen una periodicidad trimestral **tendremos que presentar una autoliquidación rectificativa**, independientemente del signo de la rectificación, salvo en los siguientes casos:

- Rectificaciones de cuotas indebidamente repercutidas a otros obligados tributarios (en este caso debemos presentar una solicitud de rectificación de autoliquidación).
- Rectificaciones de cuotas correspondientes a operaciones acogidas a los regímenes especiales del IVA.
- Rectificaciones de autoliquidaciones objeto de comprobación o inspección tributaria (en este caso tendremos que realizar las alegaciones y presentar los documentos que se consideren oportunos en el propio procedimiento que se esté tramitando).
- Rectificaciones de elementos que hayan sido regularizados mediante liquidación definitiva o provisional (la presentación no tendrá efectos).

En el caso de **rectificaciones fundadas en la eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior** (como la Constitución Española o una Directiva Europea), se podrá optar entre presentar una autoliquidación rectificativa o bien una solicitud de rectificación de autoliquidación, no obstante, teniendo en cuenta que en la autoliquidación rectificativa no está prevista la presentación de documentación adjunta ni el propio modelo dispone de un apartado libre que permita incorporar textos de alegaciones, en este caso es recomendable presentar una solicitud de rectificación de autoliquidación en lugar de una autoliquidación rectificativa.

Realizada esta apreciación, para presentar una autoliquidación rectificativa del IVA sólo tendremos que volver a presentar el modelo 303 de la misma forma que lo hicimos la primera vez pero **marcando la casilla de autoliquidación rectificativa**, indicando el motivo de la rectificación y haciendo constar el número de justificante de la declaración anterior que queremos modificar.



En este **nuevo modelo 303** tendremos que incluir todos los datos solicitados en la declaración, tanto los de la declaración anterior como aquellos que queramos corregir y/o añadir. En este sentido, se ha habilitado una nueva **casilla 108** para realizar los ajustes que no se puedan realizar a través del resto de casillas del modelo. Y por último, en la **casilla 70 o 109** debemos hacer constar el resultado de la anterior autoliquidación en función de su signo: en la casilla 70 si el resultado fue a ingresar y en la casilla 109 si el resultado fue a devolver y ya nos han efectuado la devolución, en ambos casos en positivo.



## No olvide modificar el pago fraccionado -Modelo 202- en Octubre.

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 25/09/2024

Efectivamente, hemos de liquidar el **tercer trimestre fiscal** con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-**, y en el mes de **Octubre** se incorpora una *"nueva obligación"* (que no debíamos presentar





durante el período de liquidación del trimestre anterior *-Julio-*), el **Modelo 202** del Pago Fraccionado del Impuesto sobre Sociedades, con la que debemos **tomar mínimas pero ineludibles precauciones para evitar cometer errores** que pudiesen derivar en una indeseada notificación de la Administración tributaria.

Como todos nuestros lectores conocen, como **regla general**, establecida en el **artículo 40.2** de la **Ley 27/2014** del Impuesto

sobre

Sociedades **-LIS-**, la base para calcular el pago fraccionado es la cuota íntegra **del último periodo impositivo vencido**, minorada en las deducciones y bonificaciones de aplicación, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a dicho periodo impositivo; a la cantidad obtenida se le aplicaría un porcentaje fijo del **18%** para obtener el importe a ingresar en concepto de pago fraccionado.

Pago Fraccionado (**Art. 40.2 LIS**):

Aplicar el **18%** sobre el importe de la **casilla 599 del último modelo 200 liquidado**.

Este método es el utilizado por la inmensa mayoría de los contribuyentes de este tributo, pues el establecido en el **artículo 40.3** de la **LIS**, en la que el importe de los pagos fraccionados del ejercicio **se calcula en función de la base imponible del impuesto de los 3, 9 u 11 primeros meses del ejercicio**, requiere una mayor gestión administrativa, mayor complejidad y aunque se aleja más de la realidad de la empresa, suele utilizarse en los casos en los que el contribuyente está obligado por ello por la norma.

Pues bien, si aplicamos el **artículo 40.2** de la **LIS** (*18% sobre casilla 599 -casilla 600 en Territorios Forales del Modelo 200*) en los términos establecidos, para la presentación del **Modelo 202** del segundo pago fraccionado del año, **en Octubre, debemos prevenir dos posibles actuaciones:**

1. Si la **casilla 599** del último Modelo 200 liquidado (durante el mes de julio si el ejercicio económico coincide con el año natural) es **negativa o cero**, **no existirá obligación de presentar el Modelo 202** de pago fraccionado.
2. Si, por el contrario, **hubiese obligación de presentar el Modelo 202**, habremos de *"tener mucho cuidado"* pues, lo normal es que **cambie su importe en relación al Modelo 202 presentado en el primer pago del año** (Abril). Si el ejercicio económico coincide con el año natural, entre el 1 y el 25 de julio del año en curso se habrá presentado en Modelo 200 de Liquidación del Impuesto y la **casilla 599 cambiará su valor en relación al último impuesto presentado 12 meses antes**.

Si el ejercicio económico coincide con el año natural, y la modalidad elegida es la del **artículo 40.2** de la **LIS**, **el primer pago fraccionado** a realizar durante el mes de Abril, **suele tener un importe distinto al segundo y tercero** (a realizar en octubre y diciembre respectivamente), siempre que exista obligación de presentarlos.

## Ejemplo

La sociedad Supercontable.com utiliza el método del **artículo 40.2** de la **LIS** para cumplir con su obligación tributaria de presentar el pago fraccionado (Modelo 202) del Impuesto sobre Sociedades - **IS**-. A tales efectos presenta la siguiente información:

- La casilla 599 del Modelo 200 del ejercicio 2022, liquidado el 19 de julio de 2023, fue de 50.000 €
- La casilla 599 del Modelo 200 del ejercicio 2023, liquidado el 12 de julio de 2024, fue de 65.000 €

¿Qué cantidad habrá de ingresar como pago fraccionado del IS durante el mes de Octubre de 2024?

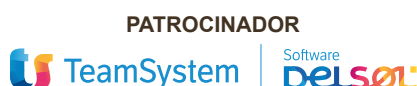
### Solución

La modalidad del **artículo 40.2** de la **LIS** obliga a calcular el pago fraccionado del impuesto a partir de multiplicar por el tipo del 18% el importe obtenido a partir de la cuota íntegra **del último periodo impositivo vencido**, minorada en las deducciones y bonificaciones de aplicación, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a dicho periodo impositivo; dicho en otros términos **18% sobre la casilla 599** (casilla 600 en Territorios Forales) del último Impuesto liquidado. Así, tendríamos:

- Pago fraccionado **Abril de 2024**: 18% sobre 50.000 € = **9.000 €** (mismo que hubo de presentar en Octubre y Diciembre de 2023)
- Pago fraccionado **Octubre y Diciembre de 2024**: 18% sobre 65.000 € = **11.700 €**.



## LIBROS GRATUITOS



#### NOVEDADES 2024

Contables  
Fiscales  
Laborales  
Cuentas anuales  
Bases de datos

#### INFORMACIÓN

Quiénes somos  
Política protección de datos  
Contacto  
Email  
Foro SuperContable

#### ASOCIADOS

