

Boletín semanal

Boletín nº33 02/09/2025

 NOTICIAS**¡Septiembre caliente!. Requerimientos de Hacienda en camino por discrepancias en Renta.**

Los técnicos de Hacienda explican qué personas / empresarios podrían recibir un requerimiento a la vuelta del verano...

El Gobierno dotará de más medios a la Inspección de Trabajo para controlar y presionar a las empresas.

La nueva estrategia de la ITSS hasta el 2027 incrementará el número de inspectores de trabajo y subinspectores laborales para intensificar la vigilancia y detectar infracciones laborales.

La Justicia reitera que el despido disciplinario exige un comportamiento intencionado y culpable del trabajador.

SuperContable.com 01/09/2025

El 72% de las nuevas jubilaciones ya se produce a la edad legal o posterior.

SuperContable.com 01/09/2025

 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**Motivación específica de la conducta del declarado responsable subsidiario por artículo 43.1.a) LGT, calificándola como dolosa o culposa.**

STS 1037/2025, de 17 de Julio, Sala de lo Contencioso. Elemento subjetivo de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT. Condición de administrador.

 CONSULTAS TRIBUTARIAS**Donación de participaciones sociales de padres a hijos. Tributación para donantes y donatarios.**

Consulta DGT V1137-25. Posee el 53,18% de las participaciones de la entidad holding cuya actividad consiste en la dirección y gestión de las ...

COMENTARIOS

El Gobierno complica a las empresas el procedimiento para cobrar a los morosos

Los cambios de la LO 1/2025 han complicado cómo realizar reclamaciones de cobro a morosos, imponiendo una serie de trámites que deben hacerse, obligatoriamente, antes de formular una demanda judicial.

ARTÍCULOS

Regularización de cuotas de autónomos: ¿en qué ejercicio o renta se declara?.

Es posible que si cotiza a la Seguridad Social RETA, haya recibido, esté recibiendo o vaya a recibir de forma inminente, una notificación de la TGSS...

 CONSULTAS FRECUENTES**¿Sabías que puedes cobrar el paro y emprender al mismo tiempo? Así funciona la compatibilidad.**

Veremos cómo se puede emprender una aventura empresarial mientras se cobra el paro acumulado y las condiciones y particularidades que se deben cumplir.

 FORMULARIOS**Oferta Vinculante Confidencial de la LO 1/2025 formulada por el acreedor.**

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 29€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº33 02/09/2025

¡Septiembre caliente!. Requerimientos de Hacienda en camino por discrepancias en Renta.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 28/08/2025

- Los técnicos de Hacienda explican qué personas / empresarios podrían recibir un requerimiento a la vuelta del verano.
- La prioridad es **revisar las devoluciones de la Renta** y **requerir sobre aquellas en las que existan errores o discrepancias con los datos que dispone la Administración tributaria.**



Dando voz a la secretaría del sindicato de técnicos de Hacienda (Gestha), una vez finalizado el período estival y realizados los primeros cruces de datos en julio y tras el parón de agosto, los inspectores de Hacienda se han preparado para **enviar avisos o requerimientos a autónomos y otros contribuyentes de IRPF**, por las discrepancias encontradas en sus declaraciones.



Las (por muchos denominadas) "**cartas del miedo**", que se van a recibir desde este mes de Septiembre y hasta diciembre, normalmente serán notificaciones que no implican una sanción inmediata, que buscarán aclarar o corregir posibles errores en las declaraciones realizadas, si bien **será necesario atenderlas de forma urgente para evitar problemas** posteriores: **contestar ante un requerimiento de información, aportar pruebas**, o bien ya, **presentar alegaciones en un procedimiento de comprobación limitada.**

¿Quiénes recibirán estos requerimientos?

Contribuyentes cuyas declaraciones presenten divergencias o contradicciones con los datos que ya ostenta en su poder la Administración tributaria, y que normalmente afectarán a:

- Ingresos omitidos.
- Inmuebles no declarados.
- Ayudas, subvenciones o prestaciones no declaradas.
- Aplicación incorrecta de deducciones u otros incentivos fiscales.
- Discrepancias entre el nivel de vida aparente (como propiedades, vehículos, gastos) y los ingresos declarados.
- Además, en el caso de **autónomos**:
 - Gastos imputados que no tienen una relación directa con la actividad.
 - Descuadres con los modelos presentados durante el ejercicio, 130, 131 y 303 principalmente.

En cualquier caso, **no debe resultar una opción para el contribuyente "dejar pasar" el aviso recibido**, pues de este pudieran derivarse posteriores actuaciones de la Agencia Tributaria con consecuencias mucho más gravosas.

El Gobierno dotará de más medios a la Inspección de Trabajo para controlar y presionar a las empresas.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 27/08/2025

- *La nueva estrategia de la ITSS hasta el 2027 incrementará el número de inspectores de trabajo y subinspectores laborales para intensificar la vigilancia y detectar infracciones laborales.*
- *Se prevé aumentar los medios y recursos disponibles e invertir más de 28 millones de euros para introducir mejoras tecnológicas y detectar nuevas formas de fraude.*



El 26 de agosto de 2025, se produce la aprobación por parte del Gobierno de la Estrategia de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social 2025-2027, un plan que supone un importante **refuerzo de personal, medios y tecnología y que incrementará el nivel de control y presión** sobre las empresas en los próximos tres años.

Recuerde que existen multitud de campañas activas en las que la Inspección de Trabajo pretende controlar y sancionar incumplimientos empresariales en materias como:

- **Registro de jornada.**
- **Notificaciones telemáticas.**
- **Revisión de bonificaciones de formación profesional para el empleo.**
- **Uso fraudulento de contratos temporales.**

- fraude en contratos fijos discontinuos.

La vicepresidenta y ministra de Trabajo y Seguridad Social, Yolanda Díaz, aseguró que el objetivo es convertir a la Inspección en un organismo *"moderno, eficaz y transparente"*. Sin embargo, para el tejido empresarial **la ampliación de recursos anticipa mayor intensidad inspectora y más exigencia en el cumplimiento normativo**, en un contexto donde ya se han endurecido las obligaciones laborales y de seguridad social.

1. Refuerzo de personal

La estrategia contempla la incorporación de **554 nuevos inspectores y subinspectores de Empleo, Seguridad Social y Salud Laboral**, además de más personal técnico y administrativo. Este incremento apunta a un mayor alcance territorial y operativo de las inspecciones, lo que ampliará la capacidad del organismo para detectar irregularidades.

2. Avance tecnológico

El plan destina **28,5 millones de euros a modernización tecnológica**, con medidas como la creación de un laboratorio de informática forense para analizar evidencias digitales y el desarrollo de algoritmos de detección de fraude. También se impulsará la Herramienta de Lucha contra el Fraude, que permitirá un uso intensivo del cruce masivo de datos, multiplicando la capacidad de rastreo de posibles incumplimientos.

3. Dos ejes y 17 objetivos

La hoja de ruta se articula en dos ejes y 17 objetivos: el primero, centrado en reforzar la actividad inspectora en áreas clave como relaciones laborales, igualdad, seguridad en el trabajo y economía sumergida; el segundo, en la modernización interna del organismo, que incluirá una nueva sede electrónica para intensificar la relación directa con empresas y trabajadores.

4. Impacto esperado

El Gobierno justifica este refuerzo en el **incremento del 43% de denuncias y comunicaciones recibidas entre 2021 y 2024**, lo que evidencia una mayor demanda de intervención. Para las compañías, este contexto se traduce en más controles, más obligaciones formales y una menor tolerancia al incumplimiento, especialmente en materias sensibles como jornada laboral, estabilidad en el empleo y condiciones salariales.

En palabras de Díaz, la estrategia busca *"alcanzar altos estándares de calidad en el servicio público"*, aunque el mensaje para las empresas es claro: **la vigilancia será más exhaustiva y los riesgos de sanción, mayores**.

La Justicia reitera que el despido disciplinario exige un comportamiento intencionado y culpable del trabajador.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 01/09/2025

- *El mero incumplimiento de las normas no es motivo suficiente para extinguir la relación laboral, según una Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.*

- *La Sala de lo Social del Tribunal autonómico aplica la doctrina reiterada del Tribunal Supremo, que determina que el despido disciplinario debe tener en cuenta la gravedad y culpabilidad en la actuación del empleado.*



Fuente: [SuperContable](#)

El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, conociendo del Recurso sobre el despido de un trabajador por acumular tres faltas de asistencia injustificadas, aprovecha para reiterar, conforme a la jurisprudencia consolidada del Tribunal Supremo, que el despido disciplinario es la sanción más grave que se puede aplicar a un empleado y que, por tanto, exige la concurrencia de una conducta intencionada y culpable por parte del mismo.

O dicho de otro modo, las sanciones laborales no pueden aplicarse de forma automática, sino que deben tomar en consideración la intencionalidad y gravedad del comportamiento del trabajador, pues el mero incumplimiento de la norma no es razón suficiente para justificar un despido disciplinario.

En el caso concreto, el empleado, que tenía antecedentes psiquiátricos, no se presentó a trabajar, durante tres días consecutivos, tras haber estado un tiempo de baja por incapacidad temporal y recibir el alta médica.



Teniendo en cuenta estas circunstancias, el Tribunal entiende que no queda acreditada la voluntad consciente, intencionada y culpable del trabajador de no acudir a trabajar. Añade que el trabajador, que no recibió notificación formal del alta, seguía mentalmente inestable, y sus ausencias no pueden considerarse ni voluntarias ni intencionadas. De hecho al día siguiente de la última ausencia injustificada volvió a ser dado de baja médica.

En consecuencia, declara el despido como improcedente, condenando a la empresa a que opte por readmitir al trabajador, o por indemnizarle en la cuantía prevista legalmente para la improcedencia.

La relevancia del fallo radica en que recuerda que **nuestro ordenamiento jurídico reserva el despido para las conductas más graves y culpables del trabajador** y que no todo incumplimiento de una norma convencional es susceptible de ser sancionado con el cese, debiendo acreditar la empresa esa culpabilidad en el proceder del empleado para que la extinción sea declarada procedente.



*En SuperContable ponemos a su disposición **un tratamiento integral de todo lo relacionado con el despido disciplinario**, y también **todos los formularios sobre despido y extinción de la relación laboral**.*

El 72% de las nuevas jubilaciones ya se produce a la edad legal o posterior.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 01/09/2025

- Las jubilaciones demoradas representan el 11,4% de las nuevas altas mientras que las jubilaciones anticipadas caen al 27,6% del total.
- En 2025 la edad de jubilación ordinaria se sitúa en los 66 años y 8 meses en caso de que se hayan cotizado menos de 38 años y 3 meses.



La Seguridad Social ha registrado un cambio significativo en el comportamiento de los nuevos jubilados: el 72,4% de las altas se produce ya a la edad ordinaria de jubilación o más tarde. Esta cifra supone un incremento de 12,6 puntos porcentuales respecto a 2019 y refleja el impacto de los incentivos aplicados en los últimos años para retrasar el acceso a la pensión.

Los últimos datos publicados por el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones, correspondientes a julio de 2025 inclusive, también muestran que **las jubilaciones demoradas representan el 11,4% de las nuevas altas**, más del doble que en 2019, cuando solo suponían el 4,8%. Este cambio apunta a una tendencia clara: cada vez más trabajadores optan por prolongar su vida laboral para beneficiarse de los **complementos económicos** previstos por la normativa.

Desde SuperContable ponemos a su disposición un **simulador de las opciones para la jubilación** que engloba **todas las posibilidades que un empresario o trabajador tiene a su alcance** en función de las circunstancias en las que se encuentre y de los cauces que elija.



Las jubilaciones anticipadas caen año tras año.

En paralelo, las jubilaciones anticipadas han experimentado una caída del 12,4% en seis años, **representando actualmente el 27,6% del total de nuevas altas**. Este descenso está vinculado a la reconfiguración de las **condiciones de acceso a la jubilación anticipada**, que busca equilibrar la sostenibilidad del sistema de pensiones.

El informe también destaca que **la edad media de jubilación se sitúa ya en los 65,3 años**, frente a los 64,4 registrados en 2019. En el caso de las mujeres, esta cifra es ligeramente superior, alcanzando los 65,8 años. La evolución evidencia el éxito de las medidas para acercar la edad real de retiro a la legal establecida, actualmente en 66 años y 8 meses para quienes no acreditan 38 años y 3 meses de cotización aunque se mantiene en 65 años para aquellos que sí han alcanzado este periodo de cotización.

Más de 13.600 millones al mes para pagar pensiones contributivas.

En agosto, la Seguridad Social abonó más de 10,3 millones de pensiones contributivas a cerca de 9,4 millones de personas, con un desembolso mensual de 13.620,9 millones de euros. De esa cifra, el 73% se destinó a pensiones de jubilación, que suponen el grueso del gasto del sistema.

La pensión media del sistema se sitúa en 1.312,9 euros mensuales, un 4,5% más que hace un año. En el caso de la pensión de jubilación, que perciben 6,5 millones de personas, la cuantía asciende a 1.507,5 euros mensuales, mientras que las nuevas altas del Régimen General alcanzan una media de 1.722,5 euros. No obstante, **existe una gran disparidad según el régimen que dio lugar a la pensión**: los autónomos cobran de media 1.010,3 euros mientras que para aquellos procedentes del régimen general es de 1.666,66 euros mensuales, ambos muy lejos de los 2.907 euros de media en el Régimen Especial de la Minería del Carbón de la Minería del Carbón.

El complemento de género llega a 1,1 millones de pensiones.

El informe también resalta el avance del complemento para la reducción de la brecha de género, que en agosto llegó a más de 1,1 millones de pensiones, de las que el 86,2% corresponden a mujeres. Aunque ya hemos visto que **lo podrán reclamar muchos hombres tras haber sido declarado discriminatorio por la justicia europea**. En cualquier caso, **el importe medio de este complemento es de 75,2 euros mensuales**, con un predominio de beneficiarios con dos hijos, que representan casi la mitad del total.

Estos datos consolidan una tendencia en el sistema de pensiones: el retraso en la edad de jubilación y el aumento progresivo de la cuantía de las pensiones, dos factores clave para garantizar su sostenibilidad. El Ministerio señala que las reformas introducidas desde 2022 han empezado a dar resultados, promoviendo la permanencia en el mercado laboral.



Desde **SuperContable.com** ponemos a su disposición un **simulador de las opciones para la jubilación** que engloba **todas las posibilidades que un empresario o trabajador tiene a su alcance en función de las circunstancias en las que se encuentre y de los cauces que elija**.

Donación de participaciones sociales de padres a hijos. Tributación para donantes y donatarios.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1137-25. Fecha de Salida: - 30/06/2025

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El padre de los consultantes posee el 53,18 por cien de las participaciones de la entidad holding (H) cuya actividad consiste en la dirección y gestión de las participaciones de las entidades de las que es titular, todas ellas en un porcentaje superior al 5 por ciento y para ello dispone de los medios materiales y humanos. Ninguna de las entidades participadas tiene por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario y todos sus activos están afectos a la actividad. La madre de los consultantes posee el otro 46,82 por cien de H. La administración de la entidad H la realizan el padre y la madre conjuntamente, percibiendo por dicho concepto una retribución que representa más del 50 por cien de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. El padre se plantea donar a sus hijos la nuda propiedad de las participaciones que tiene, de forma que cada uno de los consultantes se convierta en nudo propietario de participaciones sociales representativas del 26,59 por ciento del

capital social. El padre dejará de realizar la función de administrador, encargándose a partir de ese momento únicamente la madre de los consultantes, que será la administradora de la entidad y percibirá por ello una retribución que representará más del 50 por cien de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. Los consultantes van a mantener su adquisición por un plazo superior a diez años. Los consultantes residen en la Comunidad de Madrid desde el año 2019 y 2022.

CUESTIÓN PLANTEADA:

1.) Si los consultantes podrán gozar de la bonificación que establece el artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por la donación de las participaciones que van a percibir, así como la delimitación de los puntos de conexión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2.) Si a los padres les puede resultar aplicable lo previsto en el artículo 33.3.c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.) Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –en adelante LISD- establece lo siguiente:

«6. En los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurran las condiciones siguientes:

a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.

b) Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de ese plazo.

Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "mortis causa" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte el impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.».

Conforme al precepto transcrito, la aplicación de las reducciones exige la previa exención de las participaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio del donante.

A este respecto, el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) -en adelante LIP-, establece la exención en los términos siguientes:

«Artículo 4. Bienes y derechos exentos.

Estarán exentos de este Impuesto:

(...) Ocho.

(...) Dos. La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad empresarial cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A los efectos previstos en esta letra:

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que

dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de actividades económicas.

b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número 1 de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno, de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora.».

Por otra parte, el Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio (BOE del 6 de noviembre) establece lo siguiente:

«Artículo 5. Condiciones de la exención en los supuestos de participaciones en entidades.

1. Para que resulte de aplicación la exención a que se refiere el artículo anterior, habrán de concurrir las siguientes condiciones:

a) Que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad no gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, realiza una actividad económica cuando, por aplicación de lo establecido en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, dicha entidad no reúna las condiciones para considerar que más de la mitad de su activo está constituido por valores o es de mera tenencia de bienes.

b) Que, cuando la entidad revista forma societaria, no concurren los supuestos establecidos en el artículo 75 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, salvo que se trate del recogido en el párrafo b) del apartado 1 de dicho artículo.

c) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 15 por 100, computada de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de

segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción. () d) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en el seno de la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de actividades económicas. A tales efectos, no se computarán los rendimientos de las actividades económicas cuyos bienes y derechos afectos disfruten de exención en este impuesto.*

Se considerarán funciones de dirección, que deberán acreditarse fehacientemente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: Presidente, Director general, Gerente, Administrador, Directores de Departamento, Consejeros y miembros del Consejo de Administración u órgano de administración equivalente, siempre que el desempeño de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas de las personas a las que se refiere el párrafo c) de este apartado, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

(...)».

Del texto del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP se derivan dos cuestiones que hay que diferenciar: de un lado, el acceso a la exención, lo que exige el cumplimiento de las letras a), b) y c) esta última en sus tres primeros párrafos y, de otro, el ámbito o alcance objetivo de la exención, aspecto al que se refiere el último párrafo de la norma.

En primer lugar, en relación con el requisito previsto en la letra a), esto es, si una entidad tiene por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario o si, por el contrario, realiza una actividad económica, el precepto establece que “a efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos” no se computarán aquellos valores “que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra a del artículo 4.Ocho.Dos”. Por lo tanto, desde el punto de vista de la calificación de la actividad de la entidad holding como de gestión o no de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, no se computarán las participaciones que esta entidad tenga en las sociedades participadas que supongan al menos el 5 por ciento de los derechos de voto, siempre y cuando se posean con la finalidad de dirigir y gestionar las participaciones, se disponga de medios materiales y personales suficientes y las entidades participadas, a su vez, no tengan por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

En el presente caso, de acuerdo con la información facilitada en el escrito de consulta, la entidad holding H tiene participaciones superiores al 5 por ciento en varias entidades, desarrollando todas ellas una actividad económica y no teniendo ninguna de ellas como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en artículo 4.Ocho.Dos. Los consultantes manifiestan que la entidad holding H dispone de los medios materiales y personales suficientes para dirigir y gestionar estas participaciones, ahora bien, en todo caso, el cumplimiento de este requisito, por tratarse de una cuestión fáctica, deberá ser objeto de apreciación por la Administración tributaria gestora competente.

El requisito previsto en la letra b) se cumple, ya que, el grupo familiar de los consultantes ostenta el 100 por cien de las participaciones de la sociedad holding.

Por último, el requisito recogido en la letra c) establece que el sujeto pasivo deberá ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por ciento de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, permitiendo dicho precepto que se entienda cumplido el requisito si dichas funciones se cumplen al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención. De los datos de la consulta parece que también se cumple dicho requisito, pues los padres ostentan la administración de la sociedad holding percibiendo una remuneración por las funciones de dirección que representarán más del 50 por ciento de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

En relación con las funciones de dirección, si bien las funciones de administradores las realizan los padres de los consultantes, debe recordarse que el listado previsto en el párrafo 2 del art.5.1.d) del RD 1704/1999, es a título ejemplificativo de las funciones que se consideran de dirección, como ha señalado este centro directivo en reiteradas resoluciones de la Dirección General de Tributos en respuesta a consultas vinculantes (V1353-13, de 19 de abril de 2013, V1155-14, de 28 de abril de 2014 y V4736-16, de 10 de noviembre de 2016, entre otras). En consecuencia, y como ha señalado el Tribunal Supremo al recoger la doctrina de este centro directivo en STS, Sala de lo Contencioso, de 18 de enero de 2016 (ROJ: STS 15/2016, recurso de casación para la unificación de doctrina 2316/2015, FJ 5º), **lo relevante no es tanto la denominación del cargo, sino que dicho cargo implique funciones de administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización. La apreciación de esta última cuestión por tratarse de una cuestión fáctica corresponderá a la Administración tributaria gestora competente.**

Por lo tanto, en el caso de que el donante cumpla todos los requisitos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, los donatarios podrán aplicar la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD a la donación de la nuda propiedad de las participaciones transmitidas siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos en el apartado 6 del artículo mencionado.

*Del escrito de la consulta **parecen entenderse cumplidas las condiciones** previstas en los apartados a) y b), pues **el donante tiene más de 65 años y, respecto a las funciones de dirección, el donante cesará en todos los cargos, que pasará a realizarlos la madre de los consultantes. En relación con el último de los requisitos para el acceso a la reducción, esto es, el previsto en la letra c), se entenderá cumplido siempre y cuando los donatarios mantengan lo adquirido y tengan derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la donación, salvo que fallecieran dentro de ese plazo. Al continuar la madre con las funciones de dirección, y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, todo el grupo familiar tendrá derecho a la exención en el mismo y, siempre que mantengan lo adquirido en los diez años siguientes desde la donación, cumplirán con los requisitos para tener derecho a la reducción.***

Por último, para la determinación del punto de conexión deben tenerse en cuenta los artículos 28 y 32 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE núm. 305, de 19 de diciembre) que establecen:

«Artículo 28. Residencia habitual de las personas físicas.

1. A efectos de lo dispuesto en este Título, se considerará que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma:

1.º Cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días:

(...) b) Del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

(...) Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando en dicho territorio radique su vivienda habitual, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2.º Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el punto 1.º anterior, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma donde tengan su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada por los siguientes componentes de renta:

a) Rendimientos de trabajo, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de trabajo respectivo, si existe.

b) Rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivados de bienes inmuebles, que se entenderán obtenidos en el lugar en que radiquen éstos.

c) Rendimientos derivados de actividades económicas, ya sean empresariales o profesionales, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de gestión de cada una de ellas.

3.º Cuando no pueda determinarse la residencia conforme a los criterios establecidos en los puntos 1.º y 2.º anteriores, se considerarán residentes en el lugar de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...).».

«Artículo 32. Alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones producido en su territorio.

2. Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los sujetos pasivos residentes en España, según los siguientes puntos de conexión:

(...) c) En el caso del impuesto que grava las donaciones de los demás bienes y derechos, en el territorio donde el donatario tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

(...).

5. En los supuestos previstos en las letras a) y c) del apartado 2 anterior, se aplicará la normativa de la Comunidad Autónoma en la que el causante o donatario hubiere tenido su residencia habitual conforme a lo previsto en el artículo 28.1.1º.b) de esta Ley.».

De la aplicación de los preceptos anteriormente transcritos resulta lo siguiente:

En cuanto a las llamadas Comunidades Autónomas de régimen común (todas salvo las del País Vasco y Navarra), la determinación de la Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se encuentra regulada en la Ley 22/2009. En concreto en sus artículos 28 y 32, que regulan un procedimiento con dos pasos. En primer lugar, determinación de si el rendimiento corresponde a la Administración General del Estado o a alguna Comunidad Autónoma y, en segundo lugar, determinación, en su caso, de cuál es la Comunidad Autónoma a la que le corresponde.

Así, el primer paso en cuanto a las adquisiciones «inter vivos» se refiere se regula en el artículo 32 de la Ley 22/2009, que establece la regla general de delimitación en sus apartados 1 y 2.c), antes transcritos. Conforme al cual, el rendimiento del ISD que se ha cedido a las Comunidades Autónomas es el que se produzca en su territorio y –precisa el precepto– se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el de los sujetos pasivos residentes en España. De acuerdo con este postulado, no se ha cedido a las Comunidades Autónomas el rendimiento del impuesto de los sujetos pasivos no residentes en España.

Por tanto, el primer requisito para que el rendimiento del impuesto corresponda a una Comunidad Autónoma es que el sujeto pasivo –en las adquisiciones lucrativas «inter vivos», el donatario o el favorecido por ellas– sea residente en España; a sensu contrario, el rendimiento de los sujetos pasivos no residentes siempre corresponderá a la Administración General del Estado.

Pero este primer requisito no es suficiente, porque el precepto transcrito exige otro más: que se produzca el punto de conexión. Y en las adquisiciones lucrativas «inter vivos», el punto de conexión es que, en la fecha de devengo del impuesto, el donatario tuviera su residencia habitual en una Comunidad Autónoma –artículo 32.2.c) de la Ley 22/2009–. Por lo tanto, los requisitos para que el rendimiento del ISD de una adquisición lucrativa «inter vivos» corresponda a una Comunidad Autónoma son los dos siguientes:

Que el sujeto pasivo –en las adquisiciones lucrativas “inter vivos”, el donatario o el favorecido por ellas– sea residente en España.

Que, a la fecha del devengo del impuesto, el donatario tenga su residencia habitual en una Comunidad Autónoma.

Cumplidos estos dos requisitos, el rendimiento del impuesto corresponderá a una Comunidad Autónoma –siempre– y no al Estado. Ahora, si el rendimiento corresponde a una Comunidad Autónoma, se debe dar el segundo paso, pues falta por determinar la Comunidad Autónoma competente para la exacción del impuesto, cuestión que viene determinada en el artículo 32.2.c) de la Ley 22/2009 transcrito anteriormente: será competente la Comunidad Autónoma en la que, a la fecha del devengo del impuesto, el donatario tenga su residencia habitual. Ahora bien, este precepto debe completarse con lo dispuesto en el artículo 28.1.1º.b), antes transcrito.

De acuerdo con este último precepto, el donatario que hubiera sido residente en España se considerará que lo fue en aquella Comunidad Autónoma en la que permaneció más tiempo en los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de devengo, esto es, la fecha en la que se perfeccione la donación, de acuerdo con el artículo 24.2 de la LISD, que establece lo siguiente:

«Artículo 24. Devengo.

(...) 2. En las transmisiones lucrativas «inter vivos» el impuesto se devengará el día en que se cause o celebre el acto o contrato.

(...).».

Por último, en cuanto a la normativa aplicable, el artículo 32.5 de la Ley 22/2009 remite a la regla de la residencia habitual del artículo 28.1.1º.b).

En consecuencia, la Comunidad Autónoma competente para la exacción del tributo y cuya normativa debe aplicarse es aquella en la que los consultantes hayan permanecido un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo. Estableciendo el resto del precepto una presunción iuris tantum y unas reglas subsidiarias para su determinación. De la información aportada, parece que la Comunidad autónoma competente es la Comunidad de Madrid; ahora bien, la acreditación de la permanencia en un territorio es una cuestión fáctica sobre la que este Centro Directivo no puede pronunciarse y que, en todo caso, deberá ser objeto de prueba por los consultantes por cualquier medio de prueba válido en Derecho.

2.) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La letra c) del apartado 3 del artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), literalmente establece:

“3. Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:

(...).

c) Con ocasión de las transmisiones lucrativas de empresas o participaciones a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Los elementos patrimoniales que se afecten por el contribuyente a la actividad económica con posterioridad a su adquisición deberán haber estado afectos ininterrumpidamente durante, al menos, los cinco años anteriores a la fecha de la transmisión.” En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de acuerdo con la dicción literal del reproducido artículo 33.3.c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe considerarse que este artículo resulta aplicable a las transmisiones “...a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987...”; es decir, tal y como ha señalado este Centro Directivo en la consulta V0480-12, de 5 de marzo, se refiere a los requisitos de aplicabilidad del apartado 6 del artículo 20 de la citada Ley 29/1987.

*Por tanto, en la medida en que se cumplan los requisitos establecidos en este último artículo, **con independencia de que el donatario aplique o no la referida reducción conforme a lo dispuesto en los párrafos precedentes, se estimará la inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial para los donantes como consecuencia de su transmisión, siendo irrelevantes a dichos efectos los requisitos que establezca la normativa autonómica.***

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 de atrasos percibidos por complemento de maternidad.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1040-25. Fecha de Salida: - 25/06/2025

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

En el 2024, el consultante ha percibido atrasos por complemento de maternidad de los ejercicios 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de los atrasos percibidos.

CONTESTACION-COMPLETA:

En primer lugar, para resolver esta consulta **se parte** la consulta **de que el consultante percibe dichos atrasos** por el complemento de maternidad a su pensión de jubilación, por así establecerlo una **resolución del Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS)** emitida en 2024 donde se establece que tiene derecho a dicho complemento, **sin que el consultante haya interpuesto ninguna demanda judicial** a título particular contra el INSS a este respecto, y, por tanto, **sin que se haya emitido ninguna resolución judicial** en cuanto al consultante se refiere, en relación a este tema.

La disposición final única del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, establecía que *“el complemento por maternidad por aportación demográfica a la Seguridad Social regulado en el artículo 60 del texto refundido será de aplicación, cuando concurren las circunstancias previstas en el mismo, a las pensiones contributivas que se causen a partir de 1 de enero de 2016”*.

El referido artículo 60, regulador del complemento por maternidad en las pensiones contributivas del sistema de la Seguridad Social, lo configuraba en su apartado 1 de la siguiente forma:

“Se reconocerá un complemento de pensión, por su aportación demográfica a la Seguridad Social, a las mujeres que hayan tenido hijos biológicos o adoptados y sean beneficiarias en cualquier régimen del sistema de la Seguridad Social de pensiones contributivas de jubilación, viudedad o incapacidad permanente.

(...)”.

La sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de 12 de diciembre de 2019 (asunto C 450/18), consideró el precepto contrario a la Directiva 79/7/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1978, relativa a la aplicación progresiva del principio de igualdad de trato entre hombres y mujeres en materia de seguridad social, **entendiendo discriminatorio que se negará el reconocimiento del complemento por maternidad a los hombres si se encontraban en la misma situación que las mujeres.**

Lo anterior motivó que por el Real Decreto-ley 3/2021, de 2 de febrero, por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género y otras materias en los ámbitos de la Seguridad Social y económico (BOE del día 3) se diese nueva regulación al mencionado artículo sustituyendo, desde su entrada en vigor (4 de febrero de 2021) para las pensiones causadas desde esa fecha, “el complemento de maternidad por aportación demográfica por un complemento dirigido a la reducción de la brecha de género en el que el número de hijos es el criterio objetivo que se utiliza para articular la medida por cuanto su nacimiento y cuidado es la principal causa de la brecha de

género” —en palabras de su preámbulo—, haciéndolo extensivo también a los hombres y manteniéndose transitoriamente el primero de ellos para quienes lo estuvieran percibiendo.

Posteriormente, en el ámbito de los efectos retroactivos de ese reconocimiento a los hombres, el Tribunal Supremo en sentencias de 17 de febrero de 2022 vino pronunciándose sobre este aspecto, llegando así a su sentencia de 30 de mayo de 2022, resolutoria de recurso de casación para unificación de doctrina (recurso número 3192/2021), en la que se establece que *“el reconocimiento del complemento de maternidad por aportación demográfica producirá efectos desde la fecha del hecho causante de la pensión de jubilación siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos por la redacción original del art. 60 de la LGSS”*.

Ya en fecha reciente, el Tribunal Supremo en su sentencia 322/2024, resolviendo el recurso de casación para la unificación de doctrina 862/2023, se ha pronunciado sobre la **prescripción del complemento por maternidad estableciendo que el complemento de maternidad sobre la pensión de jubilación** (incapacidad permanente o viudedad) **goza de la misma naturaleza jurídica que la pensión a la que complementa**, siendo idéntica dicha naturaleza, **por lo que al ser la pensión de jubilación es imprescriptible también lo es el complemento**. En este punto, procede referir lo manifestado por el supremo en el fundamento de derecho cuarto de la sentencia:

“Al respecto hemos de reseñar el complemento de maternidad (por aportación demográfica), al igual que sucede con los complementos a mínimos o con el complemento de brecha de género, ni son ni pueden considerarse prestaciones específicas. En efecto, el citado complemento no es autónomo, sino que actúa de manera accesoria a la pensión de jubilación (incapacidad permanente o viudedad) contributiva a la que complementa. En consecuencia, no constituye una pretensión independiente de la solicitada en el momento en que se pide la pensión, sino que estaba insita en la acción ejercitada para solicitar la prestación a la que complementa, al alcanzar su objeto no solo a las consecuencias básicas de cada prestación, sino también a todos los elementos determinantes del contenido económico de la correspondiente pensión, entre ellos, el porcentaje aplicable, o el complemento que corresponda (a mínimos, el de maternidad o el de brecha de género). Aunque no se trate de aplicar el principio de oficialidad, reservado a aquellas prestaciones cuya concesión es automática, sus efectos deben ser los mismos en relación con los complementos de las prestaciones que los tienen, ya que al beneficiario le basta con solicitar la pensión correspondiente para que la entidad gestora, previa comprobación de que se reúnen los requisitos establecidos en la ley, deba, en los supuestos de concesión de la prestación, incluir los complementos a que haya lugar. Ello obliga a aplicar los mismos efectos que hemos establecido en los supuestos en los que rige el principio de oficialidad [SSTS de 19 de noviembre de 1993 (Rcud. 3412/1992); de 20 de diciembre de 1999 (Rcud.753/1999) y de 26 de octubre de 2004 (Rcud. 4283/2003). También, inversamente: STS de 7 de julio de 2015 (Rcud. 703/2014) y STS 895/2022 de 10 noviembre (Rcud.856/2019)]; esto es, que solicitada en plazo la prestación contributiva, los posibles complementos que de la misma pudieran derivar no prescriben. Dejando a salvo su relativa autonomía a los efectos procesales, fundamentalmente, los relativos a la recurribilidad de una hipotética denegación”.

Con este relato previo, necesario para ubicar cuestión planteada —tributación en el IRPF del complemento por maternidad por aportación demográfica reconocido al consultante en 2024 y abonado con efectos retroactivos desde 2017, se procede a continuación a analizar dicha tributación.

Desde la calificación como rendimientos del trabajo que —conforme con lo dispuesto en el artículo 17.2.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, publicada en el BOE del día 29: *“En todo caso, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo (...) Las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, (...)”*— procede otorgar al complemento por

maternidad satisfecho al consultante por determinada Dirección Provincial del INSS el asunto que se plantea es su imputación temporal.

El artículo 14.1 de la del Impuesto establece como regla general para los rendimientos del trabajo su imputación "al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor".

Ahora bien, junto con esta regla general el apartado 2 del mismo artículo incluye unas **reglas especiales de imputación temporal**, reglas de las que procede mencionar aquí la recogida en su letra b), donde se establece lo siguiente:

"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 imputaran 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".

Volviendo a la sentencia del Tribunal Supremo: *"En efecto, el TJUE ha declarado que "la interpretación que el Tribunal de Justicia hace, en el ejercicio de la competencia que le confiere el artículo 267 TFUE (cuestiones prejudiciales), de una norma de Derecho de la Unión aclara y precisa el significado y el alcance de dicha norma, tal como debe o habría debido ser entendida y aplicada desde el momento de su entrada en vigor. De ello resulta que la norma que ha sido interpretada puede y debe ser aplicada por el juez a las relaciones jurídicas nacidas y constituidas antes de que se haya pronunciado la sentencia que resuelva sobre la petición de interpretación si, además, se cumplen los requisitos que permiten someter a los órganos jurisdiccionales competentes un litigio relativo a la aplicación de dicha norma [...] Solo con carácter excepcional puede el Tribunal de Justicia, aplicando el principio general de seguridad jurídica inherente al ordenamiento jurídico de la Unión, limitar la posibilidad de que los interesados invoquen una disposición por él interpretada con el fin de cuestionar relaciones jurídicas establecidas de buena fe. Para poder decidir dicha limitación, es necesario que concurren dos criterios esenciales, a saber, la buena fe de los círculos interesados y el riesgo de trastornos graves" (STJUE de 26 de octubre de 2021 (Asunto C-109/20, entre otras). Para un asunto similar al supuesto de autos, la referida STJUE de 12 de diciembre de 2019 (asunto C-450/18), no ha establecido ninguna limitación temporal respecto de los efectos del complemento de maternidad por aportación demográfica".*

*Teniendo en cuenta todo lo hasta aquí expuesto, la sentencia del TJUE considerando el precepto regulador del complemento por maternidad por aportación demográfica contrario a la normativa europea, quedando así fuera del ordenamiento jurídico la limitación de su reconocimiento exclusivo a las mujeres y dando lugar a la desaparición "ab initio" de esa discriminación, ocasionando el acceso al complemento de los hombres que cumplan los requisitos exigibles para su reconocimiento, comporta que **proceda imputar al respectivo período impositivo de exigibilidad el complemento abonado al consultante en 2024**, por el espacio temporal que comprenda, **pues se trata de un complemento de su pensión exigible en cada uno de los períodos impositivos a los que esta corresponde**, es decir, en este caso, exigible en cada uno de los ejercicios, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, y 2023.*

A su vez, en lo que respecta al complemento correspondiente a los años anteriores a 2024, al percibirse los rendimientos en un período impositivo posterior a los de su exigibilidad, pues se abonan en 2024, resultará operativa la regla especial de imputación recogida en el artículo 14.2.b) antes transcrita, es decir: **imputación a los períodos de exigibilidad – en este caso, a cada uno de los años 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023 –, con la práctica (en su caso) de autoliquidaciones complementarias de esos períodos** en los términos de ese artículo: “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”.

En cuanto a la posible aplicación de la prescripción respecto a alguno de los años a los que corresponden los atrasos, procede contestar negativamente, pues las reglas de imputación temporal aplicables y antes expuestas descartan tal posibilidad al no haber transcurrido el plazo de cuatro años determinante de la prescripción.

En cuanto al procedimiento que debe seguir para presentar dichas declaraciones complementarias, debe Vd. dirigirse al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por tratarse de un asunto de su competencia.

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.



El Gobierno complica a las empresas el procedimiento para cobrar a los morosos

Antonio Millán, Abogado, Departamento Jurídico de Supercontable - 02/09/2025



La morosidad es, sin duda, uno de los problemas al que con más frecuencia se enfrentan los autónomos y pymes. Es una **"rara avis"** la empresa que no tiene entre su clientela ningún moroso.

Y a la razonable contrariedad que provoca no cobrar el producto vendido, o el trabajo o servicio prestados, se añade la molestia que supone tener que dedicar tiempo, esfuerzos y dinero para tratar de obtener el pago.

Si el recobro de deudas siempre ha sido un quebradero de cabeza para los autónomos y pymes, tenemos que añadir ahora los cambios que ha introducido la LO 1/2025, que han complicado, en cierta manera, **cómo realizar las reclamaciones de cobro a los morosos**, imponiendo una serie de trámites que deben hacerse, obligatoriamente, antes de formular una demanda judicial contra el cliente deudor.

La Ley ha complicado el procedimiento para reclamar judicialmente porque establece que, antes de presentar una demanda, **es obligatorio realizar una actividad negociadora**, para intentar encontrar una solución extrajudicial al litigio que enfrenta a las partes, volvemos a proporcionar a nuestros suscriptores la información, y

todos los documentos y formularios, para llevar a cabo, de la forma más fácil, el recobro de las facturas impagadas.

¿Por qué es ahora más difícil reclamar las deudas a los morosos?

Porque, como hemos avanzado, la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia, establece que, para poder presentar cualquier tipo de demanda, entre las que se incluyen las de reclamación de deudas, **es obligatorio llevar a cabo una negociación previa**, para tratar de alcanzar un acuerdo extrajudicial.

Además, dicha negociación previa debe llevarse a cabo por alguno de los cauces o procedimientos que establece la Ley, y que se denominan **medios adecuados de solución de controversias** (también conocidos como "MASC").



Finalmente, debe saber que, si no se lleva a cabo esta negociación previa, o al menos se intenta, el Juzgado **NO admitirá a trámite la demanda judicial**, porque se establece como un requisito de admisibilidad.

En consecuencia, no solo debe entablar una negociación previa con el deudor (o al menos intentarlo), sino que **debe hacerlo siguiendo los requisitos y procedimientos establecidos en la Ley** y, además debe poder acreditar después ante el Juzgado cómo se ha llevado a cabo ese **medio adecuado de solución de controversias extrajudicial** y cuál ha sido su resultado, tanto para que la demanda sea admitida como para que, en su caso, el Juzgado se pronuncie sobre las costas judiciales, porque el pago de los costes del juicio también se hace depender de la buena o mala fe con la que se haya acudido a esta previa negociación.

Y por si todo lo anterior fuese poco, la Ley establece ciertos límites y obligaciones de confidencialidad respecto a los documentos y al contenido de las negociaciones previas, que no pueden ser utilizadas en la demanda judicial que se formule.

¿Qué supone esta reforma respecto de la forma en la que se venían reclamando las deudas hasta ahora?

Supone que debe cambiarse el protocolo para reclamar el pago al cliente moroso antes de acudir a la vía judicial, e incluso a la hora de elegir qué proceso judicial iniciamos si el deudor sigue sin abonar lo que debe.

Ello no quiere decir que, por ejemplo, no pueda seguir utilizándose el **requerimiento de pago por burofax**, pero sí que el contenido de dicho requerimiento debe ser diferente, si queremos que el mismo sirva para poner en marcha uno de los **medios adecuados de solución de controversias** que nos permita luego poder reclamar con la garantía de que nuestra demanda va a ser admitida por el Juzgado.

Y por lo que se refiere a la elección del procedimiento judicial, es probable que, por ejemplo, tras haberse realizado una negociación previa con el deudor, NO tenga mucho sentido plantear un proceso monitorio porque, si el moroso no ha pagado en esa fase previa - o *ha expuesto las razones por las que considera que no debe pagar* - hará exactamente lo mismo cuando la llegue el requerimiento de pago del procedimiento monitorio.

Y, para finalizar:

Como somos conscientes de que nuestros usuarios prefieren dedicar su tiempo y esfuerzos a su negocio o actividad, si tiene "**morosos**", no se preocupe, en SuperContable le explicamos, de forma sencilla y con todo detalle:



- La nueva **obligación de acudir a una negociación previa antes de formular una demanda**,
- Cómo se desarrolla **el proceso de negociación previa a la vía judicial**
- Y ponemos a sus disposición todos los **formularios y modelos para efectuar una reclamación extrajudicial de deudas dinerarias**.

El cambio de criterio de la DGT condiciona la deducción por actividades de investigación y desarrollo (I+D+i).

Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 24/07/2025



Interesante Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-** la publicada recientemente, que además de unificar criterio, diferencia distintos supuestos a la hora de determinar la **exigencia** de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria - **AEAT-** de **consignar la deducción por actividades de investigación y desarrollo (I+D+i)** del **artículo 35** de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades **-LIS-**, **en la autoliquidación del mismo periodo en que se generan esos**

gastos o inversiones, y no en uno posterior.



Puede resultarle de interés visionar un **caso práctico de aplicación de la deducción de I+D+i** para "entrar fuerte" en la problemática que nace, en el caso resuelto por el **TEAC**, en la pretensión de un contribuyente de incorporar en su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2017, la deducción por I+D+i generada en el período impositivo 2016; pretensión que **choca con el criterio mantenido por la AEAT** que entiende que para ello se ha de presentar una solicitud de rectificación de la autoliquidación del ejercicio de origen (2016 en este caso).

Así el **TEAC**, en esta **Resolución nº 01267/2025**, de 17 de julio de 2025, pone de manifiesto que la Sentencia del Tribunal Supremo **-STS-** 4355/2023, de 24 de octubre de 2023, que ya **tratamos en un comentario anterior**, no nos permite determinar de forma directa y con carácter general la problemática tratada, pues hemos de tener en cuenta la evolución de los criterios administrativos relativos a esta cuestión. Esto es así porque la Dirección General de Tributos había mantenido **criterios opuestos**:

Consultas vinculantes DGT V0802-11, V0297-12, y V2400-14

Permitían al contribuyente aplicar deducciones de I+D+i en las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades sin exigir que el citado crédito fiscal estuviera consignado en la autoliquidación del período impositivo en que se produjeron los gastos que conformaban la base de la deducción.

CAMBIO DE CRITERIO tras Resoluciones del TEAC de 23 de marzo de 2022, 00/00514/2020 y 00/04379/2018

Consultas vinculantes DGT V1510-2022, V1511-22 y V1718-24

Las deducciones por I+D+i sólo podrán aplicarse cuando su importe haya sido objeto de previa consignación en las autoliquidaciones correspondientes al período impositivo en que se generaron.

En este sentido, este Tribunal **concluye, unificando criterio** que:

*La acreditación del **derecho a aplicar la deducción** por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades (I+D+i), por supuesto cumpliendo los **requisitos exigidos**, sólo puede realizarse mediante la inclusión de su importe en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se genera o mediante su reconocimiento en tal período en una liquidación administrativa, ya sea tras un procedimiento de comprobación o en virtud de una solicitud de rectificación de la autoliquidación de dicho ejercicio, presentada en el plazo legalmente previsto en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.*



Ahora bien, como la **DGT** ha emitido en distintos momentos interpretaciones contradictorias sobre **cómo aplicar la deducción por I+D+i**, se ha generado una **incertidumbre que afecta directamente al principio de protección de la confianza legítima**. Según dicho principio, **lo relevante** para determinar si el contribuyente puede confiar en la norma vigente **es la fecha en que presentó la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio en el que se generó la deducción**. A partir de ahí, es necesario distinguir diferentes escenarios según cuál haya sido el criterio aplicable en ese momento. Por ello, se ha de diferenciar:

- A.** Para los **períodos impositivos en que la autoliquidación se presente con posterioridad a 24 de junio de 2022** en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, **si las autoliquidaciones se presentaron sin consignar la deducción generada en dichos períodos, los contribuyentes deberán instar la correspondiente rectificación de dichas autoliquidaciones** sin poder invocar que la Dirección General de Tributos les había generado la confianza legítima de la inexigibilidad de su previa consignación, puesto que ya al tiempo de autoliquidar no era conforme a derecho que actuaran siguiendo un criterio administrativo que había sido superado.
- B.** En relación con los **períodos impositivos cuya autoliquidación se presentó con anterioridad a 24 de junio de 2022** en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, la relevancia de la confianza legítima como corolario del principio de seguridad jurídica ha de proteger la decisión de no consignar la deducción no pudiendo la exigencia postrera de tal consignación erigirse en un requisito sobrevenido que prive de la efectiva deducción a quienes ajustaron su actuación al criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación. Por



tanto, la posterior aplicación de la deducción que se hubiera generado en tales períodos impositivos no exige su previa consignación en el período de generación.



Regularización de cuotas de autónomos: ¿en qué ejercicio o renta se declara?

#usuarioContenido, #autorContenido - 02/04/2025

Existe la posibilidad de que el lector, si cotiza a la Seguridad Social en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos **-RETA-**, haya recibido, esté recibiendo o vaya a recibir de forma inminente, una notificación de la Tesorería General de la Seguridad Social **-TGSS-**, informándole de la **regularización de sus bases y cuotas de cotización** correspondientes a un ejercicio anterior (por ejemplo 2023), pues, como sabemos, las cotizaciones realizadas durante el ejercicio en curso **son provisionales**.



Por comentarios pasados como "**Tratamiento fiscal de las cuotas del RETA regularizadas por la TGSS con el nuevo sistema de cotización de los autónomos**", nuestros lectores conocen, cuál es la **incidencia fiscal y la forma de proceder** si reciben una notificación de la TGSS donde se regulariza de forma definitiva las cantidades por las que habrían de haber debido cotizar durante un determinado ejercicio (*a lo largo del presente comentario nos referiremos a 2023 por ser el primer año que dará lugar a este procedimiento, pero sería trasladable a cualquiera de los siguientes, si no se produjese ningún otro cambio normativo al respecto*).

Refrescar simplemente que, trabajadores autónomos, autónomos societarios, autónomos colaboradores, etc., podrán encontrarse en tres situaciones distintas, una vez la Administración, previo cotejo de la información disponible en la Agencia tributaria, verifique si se ha cotizado en función de los rendimientos anuales obtenidos. Así, nos podemos encontrar con:

Recuerde que:

No procede realizar autoliquidación rectificativa para proceder con la regularización de cuotas de ejercicios pasados (en este caso 2023).

1. Que efectivamente **se ha cotizado de acuerdo a los baremos establecidos** en el **Real Decreto-ley 13/2022**, de 26 de julio, por el que se establece un nuevo sistema de cotización para los trabajadores por cuenta propia o autónomos y se mejora la protección por cese de actividad; **no debiendo producirse regularización alguna**.
2. Que **se haya cotizado por debajo de los baremos establecidos, solicitando la TGSS ingresar un importe adicional**; de acuerdo con la **consulta vinculante V2518-22**, de 7 de diciembre de 2022 de la Dirección General de Tributos **-DGT-**, éste **se imputará, en el ejercicio siguiente, como un mayor gasto deducible** por cotizaciones a la Seguridad Social correspondiente a ese mismo ejercicio.

3. Que se haya cotizado por encima de los baremos establecidos, devolviendo la TGSS la diferencia de lo cotizado en exceso; de acuerdo con la referida [consulta vinculante V2518-22](#), éste se imputará, en el ejercicio siguiente, como una minoración del gasto del ejercicio por cuotas satisfechas a la Seguridad Social. Si se diese el caso de que el importe a devolver superara a las cuotas satisfechas a la Seguridad Social, el importe del exceso de la cantidad a devolver sobre las cuotas satisfechas deberá reflejarse como un mayor rendimiento (tanto si las cuotas fueron imputadas gasto deducible del rendimiento neto de la actividad económica en estimación directa o de los rendimientos del trabajo).



RESOLUCIÓN SOBRE BASE DE COTIZACIÓN DEFINITIVA DEL AÑO 2023 PERSONA TRABAJADORA AUTÓNOMA

Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores Autónomos

D./Dña

con número de afiliación

y DNI/NIE

La Tesorería General de la Seguridad Social ha procedido a la determinación de su base de cotización del año 2023 del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores Autónomos en función de los rendimientos computables en ese año, calculados a partir de la información obtenida de Administraciones Tributarias.

Conforme a dicha información, y de acuerdo con los cálculos y resto de datos que figuran en el documento, el importe de la base de cotización definitiva del año 2023 es de euros.

El promedio mensual de sus bases de cotización provisionales del año 2023 es de euro

En consecuencia, siendo el promedio mensual de sus bases de cotización provisionales del año inferior a la base de cotización definitiva de dicho año, la Tesorería General de la Seguridad Social resuelve MODIFICAR las bases de cotización provisionales del año 2023 que pueden ser objeto de regularización, por la base de cotización definitiva de euros.

Actualizado el cálculo de las cuotas de la Seguridad Social correspondientes al año 2023 con la base de cotización definitiva indicada anteriormente, se han detectado diferencias de cotización, que asciende a un total de 512,41 euros.

Para el cálculo de tales diferencias de cotización se han tenido en cuenta también aquellos otros datos de circunstancias diferentes a las anteriormente indicadas, que figuran en las bases de datos de la Tesorería General de la Seguridad Social, y que resultan determinantes, en su caso, para dicho cálculo, los cuales podrán ser consultados a través de la Sede Electrónica de la Seguridad Social.

Dicho importe podrá ser ingresado en la entidad financiera colaboradora sin recargo, hasta el último día del mes siguiente a aquel en que se notifique la presente resolución, utilizando para ello el documento de pago que se adjunta.

En el caso de que no se proceda a ingresar estas cuotas de la Seguridad Social antes de la finalización del plazo indicado, se iniciará el procedimiento de apremio mediante la emisión de la providencia de apremio que incluirá un recargo del 20 por ciento.

Hasta aquí todo parece muy claro. Ahora bien, en la práctica las personas afiliadas al RETA han recibido, reciben y recibirán en un futuro notificaciones sobre su regularización de un determinado ejercicio, en el ejercicio siguiente o incluso dos ejercicios después. A modo de ejemplo, las primeras regularizaciones del ejercicio 2023, se recibieron durante el ejercicio 2025, y la gran duda suscitada es:

¿He de aplicar el mayor o menor gasto en la declaración de la Renta del ejercicio siguiente al regularizado o en la del ejercicio en que recibo la regularización de cuotas?

Trasladada la pregunta al ejemplo seguido sería "*¿He de aplicar el mayor o menor gasto en la declaración de la Renta del ejercicio 2024 o en la de 2025?*".

Para aclarar la problemática y utilizando a modo de ejemplo la "*Campaña de Renta del ejercicio 2024*", al seguir los criterios marcados por la DGT en la [consulta vinculante V2518-22](#), será "*en el ejercicio siguiente*" (en este caso podríamos entender 2024, ejercicio siguiente al que se regulariza), aquel en el que habríamos regularizado los gastos imputados en la declaración de la renta del ejercicio 2023.

Ahora bien, el paso del tiempo -como siempre- no ha hecho más que permitirnos aclarar de forma inequívoca y clara la forma en que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -AEAT-, establece, para por ejemplo la situación en la que el autónomo debiese ingresar un importe adicional por no haber cotizado suficiente durante un determinado ejercicio.

Es la [consulta vinculante V0874-25](#), de 22 de mayo de 2025, de la Dirección General de Tributos -DGT-, la que contestando a una situación como la planteada para las primeras regularizaciones del ejercicio 2023, que fueron regularizadas en el ejercicio 2025, establece que:

(...) si la regularización de las cuotas del ejercicio 2023 se realizara en el ejercicio 2025, será a este último ejercicio al que habrá que imputar el mayor gasto o la

devolución que dicha regularización implique (...)

Consecuentemente, el importe adicional satisfecho por cotizaciones a la Seguridad Social **será gasto deducible en la declaración del IRPF** correspondiente al **ejercicio en que se pagaron a la Seguridad Social dichos importes adicionales**, es decir, **si se paga en el ejercicio 2025, se imputará como un mayor gasto en este ejercicio económico**, cuya declaración será presentada entre Abril y Junio del año 2026.

Esta cuestión además queda refutada por el propio **asistente virtual de Renta** de la **AEAT**, que se expresa en los siguientes términos:

Respuesta

Si soy autónomo y la Seguridad Social me reclama pagar cuotas de la Seguridad Social, cumpliéndose los [requisitos de deducibilidad generalmente establecidos para los gastos de una actividad económica](#) las cuotas del régimen especial de trabajadores autónomos (RETA) tendrán la naturaleza de gastos deducibles para el cálculo de los rendimientos de actividades económicas.

El importe adicional satisfecho por cotizaciones a la Seguridad Social será **gasto deducible** en la declaración del IRPF correspondiente al **ejercicio en que se pagaron a la Seguridad Social dichos importes adicionales**.

No procede por tanto presentar una solicitud de rectificación de la autoliquidación de ejercicios pasados.

En caso de **autónomo societario** la respuesta habilitada viene dada por:

Respuesta

Si es administrador de una sociedad, cotiza en el RETA y la Seguridad Social le reclama pagar más cuotas, las cotizaciones al *Régimen de Autónomos* que corresponden realizar por el desempeño de las funciones de administrador tendrán la consideración de gasto deducible del rendimiento íntegro del trabajo.

El contribuyente deberá consignar la cantidad adicional satisfecha como **mayor gasto deducible** de los rendimientos del trabajo por las cotizaciones a la Seguridad Social en la declaración del IRPF correspondiente al **ejercicio en que se produjo el cobro por parte de la Seguridad Social de dichos importes adicionales**.

Es lógico pensar que hasta que no se produzca el pago efectivo (y en algunas ocasiones pudiera no producirse), no se habilite el derecho a esa imputación del gasto; y la misma línea argumental valdría para el caso de la devoluciones de exceso de cotizaciones realizadas, donde el contribuyente podría resultar beneficiado al imputar un menor gasto más tarde.



SuperContable.com

De esta forma, la consulta **V0874-25** viene a constituirse como una **aclaración o ampliación** de la propia consulta **V2518-22**, para especificar (si es el caso) que como ejercicio siguiente ha de entenderse aquel en el que se produce el pago o cobro correspondiente de las regularizaciones de cuotas practicadas.

En cualquier caso, recomendamos la **verificación** de "*nuestros datos fiscales*", para cotejar que lo expresado coincide con el ejercicio en que la AEAT refleja los pagos o cobros regularizados.



NUEVO

Seminarios por Videoconferencia

Ahorra fácilmente: estrategias fiscales para empresas

VER

¿Qué tipo de cambio debo utilizar para contabilizar una operación en moneda extranjera?

La **Norma de Registro y Valoración 11ª del Plan General de Contabilidad** (NRV 13ª del PGC PYME) establece que toda transacción en moneda extranjera se convertirá al euro, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, del tipo de cambio de contado.

Así, a la hora de **registrar una importación de bienes** o cualquier otra clase de operación con empresas extranjeras que no utilizan el euro como divisa, una de las dudas más frecuentes es **qué tipo de cambio** debe emplearse para valorarlas, especialmente cuando existen varias fechas importantes en el registro de la operación: la fecha de firma del contrato, la de la entrega, la del pago, la del registro, etc.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas desarrolló esta casuística en la **consulta nº 2 del BOICAC nº 115** de septiembre de 2018 **sobre el tratamiento contable a aplicar en relación con el tipo de cambio que debe emplearse para contabilizar la importación de unas mercancías**, en donde se preguntaba si debía aplicarse el tipo de cambio de contado existente en la fecha del Documento único administrativo (DUA) o si se debía utilizar el tipo de cambio de contado en la fecha de la factura.

En esta consulta se indicaba que el gasto por compras y la partida de proveedores en moneda extranjera **se valorarán al tipo de cambio de contado que hubiera en el momento de la compra** (fecha de la transacción). Posteriormente, cuando se pague la correspondiente factura, o, al cierre del ejercicio, se deberá aplicar el tipo de cambio de contado en esa fecha, y la diferencia, positiva o negativa, que surja por la variación del tipo de cambio se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias, como vimos a la hora de **registrar los ajustes por moneda extranjera**.

Por la factura de compra, utilizando el tipo de cambio de la fecha de compra:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(600) Compras	XXX	
a (4004) Proveedores (moneda extranjera)		XXX

Por el pago, utilizando el tipo de cambio de la fecha de pago:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(4004) Proveedores (moneda extranjera)	XXX	
(668) Diferencias negativas de cambio	XXX	
a (768) Diferencias positivas de cambio		XXX
a (572) Bancos c/c		XXX

En consecuencia, las mercancías importadas se incorporarán al inventario valoradas al tipo de cambio de contado que hubiera en el momento de la compra (fecha de la transacción). Este valor se incrementará en el importe de los aranceles que se liquiden por la aduana y demás costes directos asociados, como indicamos al explicar el **tratamiento contable y fiscal de una importación de bienes**.

Por otro lado, la **consulta nº 2 del BOICAC 108** de diciembre de 2016, especificó que **en el caso de realizase algún anticipo al proveedor**, el mismo se valoraría al tipo de cambio de contado de la fecha en que se realice la entrega del efectivo en moneda extranjera, sin que por dicho tramo del precio de adquisición proceda reconocer diferencia de cambio alguna.

Ejemplo

La sociedad "Importadora Global S.L." adquiere mercancías a un proveedor de EEUU por un total de **1.000 USD**. Se realizan las siguientes operaciones:

- El **15/09/2025** paga un anticipo de **300 USD** al tipo de cambio de **1 USD = 0,92 €**.
- El **01/10/2025** recibe la factura del proveedor por los **1.000 USD**, valorando el resto de **700 USD** al tipo de **1 USD = 0,88 €**.
- El **05/10/2025** liquida aranceles por **50 €** e IVA de importación del 21%.
- El **30/10/2025** paga el resto de la deuda al tipo de **1 USD = 0,85 €**.

Solución

Convertimos las divisas a euros según las fechas:

- Anticipo ($300 \text{ USD} \times 0,92 \text{ €}$) = **276,00 €**
- Resto compra ($700 \text{ USD} \times 0,88 \text{ €}$) = **616,00 €**
- Coste total de compra = $276,00 + 616,00 = \mathbf{892,00 \text{ €}}$
- Coste inventario con aranceles = $892,00 + 50,00 = \mathbf{942,00 \text{ €}}$
- IVA importación (21%) = **197,82 €** (no se suma al coste)
- Pendiente de pago: $700 \text{ USD} \times 0,85 \text{ €} = \mathbf{595,00 \text{ €}}$
- Diferencia positiva de cambio: $616,00 - 595,00 = \mathbf{21,00 \text{ €}}$

Asiento 15/09/2025:

Registro Contable - Anticipo	Debe	Haber
(407) Anticipos a proveedores	276,00 €	
a (572) Bancos c/c		276,00 €

Asiento 01/10/2025:

Registro Contable - Compra	Debe	Haber
(600) Compras	892,00 €	
a (4004) Proveedores (moneda extranjera)		892,00 €

Registro Contable - Compensación anticipo	Debe	Haber
(4004) Proveedores	276,00 €	
a (407) Anticipos a proveedores		276,00 €

Asiento 05/10/2025:

Registro Contable - Despacho aduanero	Debe	Haber
(600) Compras (aranceles)	50,00 €	

(472) H.P. IVA soportado	197,82 €
a (572) Bancos c/c	247,82 €

Asiento 30/10/2025:

Registro Contable - Pago y diferencia de cambio	Debe	Haber
(4004) Proveedores	616,00 €	
a (572) Bancos c/c		595,00 €
a (768) Diferencias positivas de cambio		21,00 €

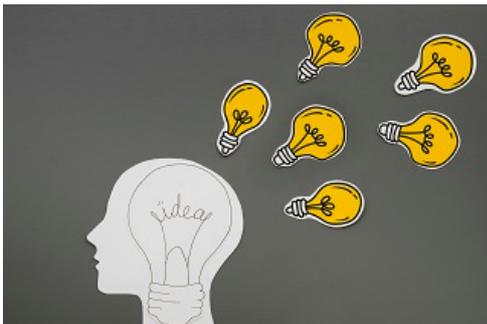
En resumen, las mercancías quedan incorporadas al inventario por **942,00 €** (compra + aranceles). El IVA de importación **197,82 €** es deducible y no incrementa el coste. La variación en el tipo de cambio genera una **ganancia de 21,00 €** reconocida en la cuenta de resultados.



Desde **SuperContable.com** ponemos a tu disposición el **Servicio PYME** con el que podrás acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal, laboral y mercantil, entre otras, que te permitirán conocer en todo momento cual es el asiento que debes realizar en cada situación, así como su implicación fiscal.

¿Sabías que puedes cobrar el paro y emprender al mismo tiempo? Así funciona la compatibilidad.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 26/08/2025



Como muchos de nuestros clientes y lectores conocen, cuando un trabajador concluye el vínculo que lo une a su empresa por circunstancias ajenas a su voluntad (motivos disciplinarios, razones objetivas, no aceptación de un traslado o modificación de sus condiciones de trabajo bajo los criterios del artículo 40 y 41 del Estatuto de los Trabajadores respectivamente...) puede acceder al paro que haya acumulado y no haya consumido en el tiempo que estuvo trabajando para esa u otra mercantil.

Sin embargo, por la mera esencia de la prestación por desempleo, cuya finalidad es cubrir el periodo de carencia de ingresos por razones ajenas al trabajador, el inicio de una actividad por cuenta ajena o propia pudiera ser incompatible con la prestación.

Dentro del Asesor Laboral de SuperContable puede acceder a una información mucho más detallada sobre toda la dinámica de la **prestación por desempleo** para trabajadores por cuenta ajena, así como la **prestación por cese de actividad** de los autónomos.

No obstante, con intención de que los trabajadores en situación por desempleo no permanezcan a la espera de concluir su "paro" para participar activamente en el mercado laboral, el **cobro de la prestación por desempleo es compatible** con el trabajo por cuenta ajena a tiempo parcial y también con el **inicio de una actividad por cuenta propia**.

Es decir, **se puede emprender una aventura empresarial mientras se cobra el paro que se devengó durante todo el tiempo que se estuvo trabajando por cuenta ajena** pero las condiciones para hacerlo plantean ciertas particularidades que vamos a analizar a continuación.

Compatibilidad entre cobrar el paro y emprender:

Si percibe prestación por desempleo de nivel contributivo, cesa total y definitivamente la actividad laboral y se produce el alta como trabajador por cuenta propia, podrá continuar percibiendo el paro mientras dure su trabajo por cuenta propia y **durante un máximo de 270 días (9 meses)** o el tiempo inferior que le quede por percibir.



Para ello, debe **solicitar la compatibilidad** en el improrrogable **plazo de 15 días** a contar desde la fecha de inicio de la actividad por cuenta propia.

La **compatibilidad** de la prestación contributiva con la actividad por cuenta propia **cesará por la realización de un trabajo por cuenta ajena** a tiempo completo o parcial.

También podrá solicitar la compatibilidad si está percibiendo prestación por desempleo y se incorpora como socio de sociedades laborales de nueva creación o socio trabajador de cooperativas de trabajo asociado de nueva creación, encuadradas en el Régimen Especial de la Seguridad Social que corresponda por razón de su actividad por cuenta propia.

Si se acoge a la compatibilidad, percibirá el 100 % de la cuantía de la prestación por desempleo con el descuento del IRPF, en su caso, y sin deducción de cotización a la Seguridad Social.

¿Qué ocurre con el resto de la prestación?

Como sabemos, la duración máxima de la prestación por desempleo es, conforme establece el artículo 269 de la LGSS, de **720 días (dos años)** para todo aquel desempleado involuntario que tenga **cotizaciones sin consumir de 6 años o más**.



En el supuesto de iniciar el trabajo por cuenta propia, la **prestación por desempleo queda en suspenso durante 60 meses (5 años)** y transcurrido ese periodo, el derecho se extingue. No obstante se tendrá derecho a la prestación por cese de actividad siempre que se cumplan los periodos de cotización exigidos en el artículo 336 de la LGSS.

Transcurridos los nueve meses de compatibilidad, si cesa en la actividad por cuenta propia, puede **solicitar la reanudación** de la prestación por desempleo que le quedase por percibir. El plazo para solicitarla es de **15 días hábiles** siguientes al cese en el trabajo por cuenta propia. En este caso, el derecho al cobro nacerá a partir del día siguiente al cese. Para la reanudación debemos distinguir entre:

- Trabajos por cuenta propia de menos de 24 meses: se produce aunque no exista alta como trabajador por cuenta propia incluido dentro de alguno de los regímenes de la Seguridad Social.
- Trabajos por cuenta propia de entre 24 y 60 meses: debe haberse dado de alta en el Régimen Especial de la Seguridad Social de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos o en el Régimen Especial de Trabajadores del Mar.

Si tras el cese en el trabajo por cuenta propia se tuviera derecho a la protección por cese de actividad, podrá elegir entre percibir esta prestación o continuar percibiendo la protección por desempleo que quedó suspendida. Si optas por la prestación que quedó suspendida, las cotizaciones que dieron lugar a la prestación que no ha elegido, no se tendrán en cuenta para acceder a una prestación posterior.

La prestación por desempleo se extinguirá:

- Si el trabajo por cuenta propia es de duración igual o superior a 60 meses.
- Si el trabajo por cuenta propia tuvo una duración igual o superior a 24 meses e inferior a 60 meses, y no te has dado de alta como trabajador o trabajadora por cuenta propia en alguno de los Regímenes Especiales de la Seguridad Social.

¿Nuevo trabajo en otra ciudad? Revisa cómo aplicar la deducción por movilidad geográfica en tu próxima declaración de la renta.

#usuarioContenido, #autorContenido - 01/09/2025

Todos los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) tienen derecho a una **deducción de 2.000 euros** en sus rendimientos íntegros del trabajo pero además **aquellos que hayan cambiado de residencia por trabajo pueden llegar a deducir el doble** si cumplen una serie de requisitos. No obstante, no se trata de una reducción automática, sino que debe ser señalada por el propio contribuyente. [Aquí puedes ver cómo aplicarlo en tu declaración de la renta paso a paso.](#)

Esta deducción adicional está regulada en el [artículo 19.2.f](#) de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y desarrollada en el [artículo 11](#) de su Reglamento. De la redacción de estos dos preceptos se pueden sacar los **requisitos** que se deben cumplir para tener derecho a la deducción por movilidad geográfica:

- Figurar inscrito como demandante de empleo.
- Aceptar un nuevo puesto de trabajo que exija el cambio de residencia.
- Cambiar de residencia a un nuevo municipio, distinto al de su residencia habitual.

Y ya está. Si se dan las circunstancias expuestas se puede aplicar la deducción por movilidad geográfica **en la declaración correspondiente al año en que se produce el cambio de residencia y en el inmediato siguiente**. Todo ello con independencia de la duración del contrato de trabajo (sea temporal o indefinido y tanto si dura un mes como todo el año).



De hecho, **la única limitación se circunscribe al rendimiento neto previo derivado del propio puesto de trabajo que motiva el cambio de residencia**. Esto quiere decir que si en este nuevo trabajo percibes menos de 2.000 euros en el año, una vez descontado el resto de gastos deducibles, dicho importe será el máximo que podrás deducir por movilidad geográfica, aunque hayas obtenido otros rendimientos del trabajo que pudieran invitar a aplicar un importe de deducción mayor.



La norma nada dice sobre que el nuevo municipio de residencia deba coincidir con el del puesto de trabajo, pudiendo ser distinto. Lo que sí debe cumplirse es estar en paro e inscrito en una oficina de empleo con antelación al cambio de residencia, por lo que un traslado de puesto de trabajo dentro de la misma empresa no daría lugar a aplicar esta deducción.

Además, **en caso de verificación o inspección, para que no te echen atrás esta deducción debes poder acreditar el cumplimiento de todos los requisitos mencionados** por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

En este sentido, el simple empadronamiento no se considera por sí solo elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad, como tampoco lo es el hecho de trasladar o mantener el domicilio fiscal en lugar determinado. Sí sería justificante suficiente el contrato de alquiler o de compraventa, así como los recibos acreditativos del pago de estos conceptos y de los suministros utilizados (electricidad, gas, agua, etc). También deberías guardar el contrato de trabajo y el certificado de retenciones e ingresos a cuenta.

Recuerda que **estas comprobaciones tributarias pueden realizarse hasta cuatro años después** de terminar el plazo de presentación de la declaración de la renta, por lo que no olvides guardar esta documentación o al menos mantener la posibilidad de acceder a la misma durante el plazo de prescripción, por si acaso.

Deducción por movilidad geográfica en la declaración de la renta:

Dentro de la **declaración del IRPF (modelo 100)** debes dirigirte a la **página 4** donde se recogen los rendimientos del trabajo. Al abrir el apartado correspondiente a las retribuciones dinerarias (**casilla 003**), en la parte de datos adicionales debes **marcar la casilla** correspondiente a **"Contribuyentes desempleados e inscritos en la oficina de empleo que hayan aceptado un puesto de trabajo que hubiera exigido el traslado de la residencia habitual a otro municipio"**. Se desplegará un nuevo apartado en el que también debes indicar el importe del rendimiento neto previo correspondiente al



puesto de trabajo aceptado. [Aquí puedes ver un ejemplo de cómo aplicarlo en tu declaración de la renta paso a paso.](#)

LIBROS GRATUITOS



Prepárate para la Factura Electrónica

DESCARGAR GRATIS



Libro Cierre Contable y Fiscal para PYMES

DESCARGAR GRATIS



45 Casos Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR



NOVEDADES 2024

[Contables](#)
[Fiscales](#)
[Laborales](#)
[Cuentas anuales](#)
[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

[Quiénes somos](#)
[Política protección de datos](#)
[Contacto](#)
[Email](#)
[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS



Proyectos de Software

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.