



QUIERO MI PRUEBA GRATIS

Si al terminar tu periodo de prueba decides no continuar, NO PAGAS NADA.

Boletín semanal

Boletín nº01 05/01/2026

NOTICIAS

El Gobierno "frena en la urgencia" de aprobar el nuevo registro de la jornada de los trabajadores

Aunque se anunció que se iba a aprobar su reglamento por el trámite de urgencia para que estuviera en vigor en Enero o Febrero de 2026, no será así.

¡Atención arrendadores! Ya es oficial la nueva declaración informativa sobre arrendamientos de corta duración.

El primer modelo deberá presentarse en febrero de 2026 con los datos correspondientes al ejercicio 2025.

El Gobierno recauda más que nunca para pagar las bajas del absentismo.

SuperContable.com 23/12/2025

El Banco de España ha cuantificado el daño que hace a la economía el exceso regulatorio en España.

SuperContable.com 31/12/2025

FORMACIÓN

Prorrata del IVA y sus Regularizaciones

Para asesores y gestores fiscales, se aborda toda la problemática derivada de la aplicación de la prorrata a las deducciones del IVA, así como las regularizaciones que debemos tener en cuenta tanto en el ejercicio actual como en los siguientes.

COMENTARIOS

Impuesto sobre Sociedades: Sin duda el asiento más difícil del año.

Si existe un registro contable que puede provocar verdaderos quebraderos de cabeza en el cierre del ejercicio, ese es sin duda el del...

JURISPRUDENCIA

Despido por ineptitud sobrevenida con informe de "no apto" del servicio de prevención, sin intentar antes adaptar el puesto de trabajo

STS 1152/2025, Sala Social, de 27 de Noviembre. La empresa procede a la extinción del contrato. Calificación del despido como nulo.

ARTÍCULOS

¿Tiene un Leasing? No cierre sin aprovechar sus ventajas fiscales.

Entre estas oportunidades del cierre (con frecuencia infravalorada o pasada por alto) destaca el tratamiento fiscal del arrendamiento financiero...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo puedo cancelar la cuenta 551 de cuenta corriente con socios y administradores?

Como administrador, contable o asesor de una empresa es habitual encontrarse la cuenta 551 en el balance de forma perenne sin que corresponda a su verdadera naturaleza.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA - Interés de demora

Resolución de 23 de diciembre de 2025, de la Secretaría General del Tesoro y Financiación Internacional, por la que se publica el tipo legal de interés de demora aplicable a las operaciones comerciales durante el primer semestre natural del año 2026.

FORMULARIOS

Carta de extinción contrato por causa objetiva de ineptitud conocida o sobrevenida con posterioridad a su colocación en la empresa

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Devengo del IVA en servicios de asesoría empresarial.

Consulta DGT V1659-25. Entidad mercantil que presta servicios de asesoría empresarial. Devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido de ...

Modelo de carta de extinción contrato por causa objetiva de ineptitud conocida o sobrevenida con posterioridad a su colocación en la empresa

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

PRUEBALO 1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el **Asesor y el Contable** por sólo **31€ + IVA**

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº01 05/01/2026

El Gobierno "frena en la urgencia" de aprobar el nuevo registro de la jornada de los trabajadores

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 22/12/2025

- Aunque la Vicepresidenta y Ministra de Trabajo, Yolanda Díaz, anunció que se iba a aprobar el reglamento sobre **el registro de jornada** por el trámite de urgencia.
- El "**frenazo**" se debe a la falta de los informes que, con carácter preceptivo, deben emitir los Ministerios de Economía y de la Transformación Digital.



Fuente: [SuperContable](#) y [elEconomista](#).

Tras el **rechazo al proyecto de ley para reducir la jornada laboral** por el Congreso de los Diputados, la Vicepresidenta del Gobierno y Ministra de Trabajo, Yolanda Díaz, anunció el pasado mes de Septiembre que el Consejo de Ministros iba a aprobar, por la vía de urgencia, un Real Decreto sobre **el registro de la jornada** y sobre el **derecho a la desconexión digital**, que incluyese parte de las medidas que contenía el proyecto de ley.

El Ministerio de Trabajo precisaba entonces que la vía de urgencia reducía a la mitad los plazos para tramitar el nuevo reglamento y permitía suprimir el trámite de consulta pública.

Sin embargo, la realidad ha sido muy distinta porque, casi tres meses después, esa tramitación urgente se encuentra "**frenada**", y sin fecha prevista para llevar a la mesa del Consejo de Ministros, porque no se han emitido

todavía los informes de los Ministerios de Economía y de la Transformación Digital. Tampoco se ha elaborado el informe que debe emitir la Agencia de Protección de Datos.

Ello aleja la previsión del Ministerio de Trabajo y Economía Social de que el nuevo **registro de jornada laboral** estuviese aprobado y en vigor en Enero o Febrero del año 2026.



El objetivo del reglamento, como ya hemos dicho en otras ocasiones, es adaptar **la obligación legal de registrar la jornada** que contempla el Estatuto de los Trabajadores a la normativa y jurisprudencia comunitaria, y también de nuestro Tribunal Supremo, que exige que el sistema de registro de jornada que se implante en la empresa sea **objetivo, fiable y accesible**, especialmente para las autoridades de control laboral, como la Inspección de Trabajo.

Desde el departamento de Trabajo se ha precisado que este nuevo registro, cuando finalmente resulte aprobado, permitirá un mayor control a las empresas, incrementando la eficacia de la Inspección de Trabajo y potenciando la protección de los derechos laborales y la conciliación.

En consecuencia, en el reglamento se pretenden contemplar todos aquellos requisitos mínimos que debe cumplir el sistema de registro para que pueda considerarse objetivo, fiable y accesible, de modo que garantice con precisión, y de forma imparcial e indiscutible, qué tiempo es de trabajo y cuál no lo es,

Y, por lo que se refiere a la **desconexión digital**, que cuenta con una regulación legal somera y genérica, el Gobierno quiere introducir normas que garanticen la aprobación de protocolos empresariales que regulen su ejercicio en cada compañía.

Respecto a los aspectos que contendrá el nuevo reglamento, la consulta ministerial propone:

- Garantizar que los asientos sobre la jornada en el sistema de registro se realicen personal y directamente por los trabajadores.
- Que quede constancia registral de las interrupciones de la jornada.
- Que el sistema sea electrónico e incluya mecanismos de control y verificación de identidad.
- Que el registro permita discriminar tiempo de trabajo, tiempo de disponibilidad, jornada ordinaria y horas extraordinarias.
- Que el sistema contenga mecanismos de control de las modificaciones de los asientos registrados, para evitar posibles manipulaciones.
- Que el registro sea interoperable electrónicamente y que permita su acceso por la Inspección de Trabajo.
- Que incorpore garantías informáticas de seguridad, como son, por ejemplo, los sellos de tiempo.

Lo que **NO incorpora** este reglamento es la reforma de las infracciones y sanciones sobre el incumplimiento de la jornada y su registro, porque, aunque el Gobierno quería endurecer y agravar su importe, ello solo puede hacerse mediante una Ley.

Conozca **cuáles son actualmente las sanciones por incumplimientos sobre la jornada de trabajo**.



Por tanto, debe saber que, aunque se acudió a la vía urgente, la tramitación de este reglamento está "frenada" y desde el Gobierno no indican cuándo va a ser finalmente aprobado. En definitiva, su aplicación práctica **NO será antes de marzo del próximo año**, porque su implantación requiere que se conceda a las empresas un plazo para adaptar sus sistemas de registro.

¡Atención arrendadores! Ya es oficial la nueva declaración informativa sobre arrendamientos de corta duración.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 31/12/2025

- Nueva obligación anual de información para quienes ofrezcan alojamientos de corta duración inscritos en el Registro Único de Arrendamientos.
- El primer modelo deberá presentarse en febrero de 2026 con los datos correspondientes al ejercicio 2025.



La [Orden VAU/1560/2025](#), publicada en el BOE de 31 de diciembre de 2025, aprueba el **modelo informativo** que deberán presentar anualmente los arrendadores de alojamientos de corta duración incluidos en el ámbito del artículo 10.4 del Real Decreto 1312/2024. Esta nueva obligación se inscribe en el desarrollo del procedimiento de Registro Único de Arrendamientos y en el funcionamiento de la Ventanilla Única Digital de Arrendamientos para la recogida e intercambio de datos de este tipo de alquileres.

El objeto principal de la orden es establecer un modelo normalizado para identificar cada categoría y tipo de arrendamiento de corta duración, que debe presentarse cada doce meses y que recogerá, al menos, un listado anonimizado de los arrendamientos constituidos. La información a suministrar permitirá **identificar, entre otros extremos, aquellos arrendamientos que tengan una finalidad distinta de la residencial habitual**, ya sea vacacional, por motivos laborales, de estudios o a causa médica, entre otros.

Quién debe presentar el modelo.

De acuerdo con la remisión que realiza la orden al artículo 10.4 del Real Decreto 1312/2024, están obligadas a presentar este modelo **las personas arrendadoras de alojamientos urbanos de corta duración sujetos al Registro Único de Arrendamientos**. Se trata, en particular, de los arrendamientos de alojamiento turístico y otras fórmulas de estancia de corta duración que, de acuerdo con la normativa sectorial y el propio real decreto, deban inscribirse y estar identificados en dicho registro.

En el siguiente enlace puede ver [cómo obtener el número de registro de alquiler](#).

El modelo informativo se configurará para recoger, de forma estandarizada, la información de cada categoría y tipo de arrendamiento, lo que facilitará el tratamiento y cruce de datos tanto por la Ventanilla Única Digital como por las distintas administraciones que intervienen en el control de la actividad. El listado de arrendamientos se aportará de forma anonimizada, si bien los datos estructurados permitirán trazar la actividad mediante la combinación con el número de registro y otros identificadores que se utilizan en el sistema de Registro Único.



Desde **SuperContable.com** ponemos a su disposición el **Programa Abogado de Arrendamientos** con el que podrá resolver todas sus dudas sobre la operativa del alquiler, sea de corta o larga duración, así como ayudarle a redactar contratos y notificaciones.

Plazos y forma de presentación.

La orden fija expresamente que el modelo aprobado será el utilizado para aportar la información anual relativa a los arrendamientos urbanos de corta duración desde el recién terminado año 2025. Esta primera declaración deberá presentarse **durante el mes de febrero de 2026**, configurándose así un calendario anual de suministro de información que, se repetirá cada febrero en ejercicios sucesivos con referencia al año natural anterior.

La presentación del modelo deberá realizarse **de forma presencial o a través de medios electrónicos**, en concreto mediante la **sede electrónica** del Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España, que actuará como registro competente a estos efectos.

El Ministerio de Vivienda y Agenda Urbana, del que depende la Ventanilla Única Digital de Arrendamientos, subraya que esta declaración informativa contribuye a dar cumplimiento a las obligaciones de recogida y transmisión de datos impuestas por el Reglamento (UE) 2024/1028, reforzando la transparencia del mercado de alquiler de corta duración. Con la aprobación de este modelo se completa una pieza clave del engranaje normativo que articula el Registro Único de Arrendamientos y la integración de la información remitida por arrendadores y plataformas digitales.

En el siguiente enlace puede ver **cómo tributa el alquiler de inmuebles**.

En este contexto, se anima a los sujetos obligados a **revisar con antelación su situación registral** y la información necesaria para cumplir, en plazo, con esta nueva declaración informativa anual sobre arrendamientos de corta duración.

En SuperContable hemos tratado recientemente otros temas de interés para los arrendadores como las **ayudas del Estado para cubrir al arrendador los impagos** de alquiler de vivienda por jóvenes y colectivos vulnerables, cómo puede solicitar la **compensación económica por la suspensión de los desahucios** o todo lo referente a la **limitación de la actualización anual de la renta** en el arrendamiento de vivienda.



El Gobierno recauda más que nunca para pagar las bajas del absentismo.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 23/12/2025

- *El superávit rebasa la cifra de 7.800 millones de euros debido, en gran parte, al aumento en las cuotas a la Seguridad Social de casi un 7% para empresas, autónomos y trabajadores.*
- *Las cifras récord de recaudación sirven en gran parte para pagar las bajas médicas por incapacidad temporal que han aumentado casi un 14%.*



Los 7.870 millones de euros de superávit de la Seguridad Social en los primeros 11 meses del año suponen, sin duda, un gran dato económico para el Gobierno, pero si profundizamos en las razones de este superávit, la imagen se complica considerablemente. En particular, el aumento del 6,9% en los ingresos por cotizaciones supone una **incesante presión para empresas, autónomos y trabajadores y el claro reflejo de lo lejos que está el sistema de ser eficiente y sostenible**.

Este incremento en las cotizaciones, que supone una carga extra para quienes más contribuyen al sistema, contrasta con un **aumento sin precedentes del gasto en prestaciones por incapacidad temporal muy asociadas a procesos de absentismo**, que ha subido un alarmante 13,7%.

Aunque estamos en cifras récord de absentismo laboral, en SuperContable le vamos a explicar la mejor forma de **identificarlo, prevenirlo y usar todas las herramientas a su disposición para luchar contra él y erradicarlo**, en nuestro:

- **MANUAL PARA LUCHAR CONTRA EL ABSENTISMO LABORAL.**

Y es que aunque el Sistema de la Seguridad Social revele cifras positivas, los datos son reflejo de la sensación que tienen muchos contribuyentes de estar pagando los procesos de incapacidad de aquellos que lo necesitan pero también de quienes aprovechan los recovecos de un sistema garantista con la salud para alargar dolencias menores.

Por otro lado, el incremento en las transferencias del Estado -un 9,9%- manifiesta la dependencia crónica del sistema de fondos públicos. A medida que continúe el aumento de los gastos en pensiones, subsidios y bajas laborales, aumentará la presión sobre los trabajadores y las empresas.

Además, el gasto en pensiones y prestaciones no contributivas, como el Ingreso Mínimo Vital, ha subido un 11,1% y un 12,6%, respectivamente, lo que no deja de ser significativo, aunque puede justificarse desde una perspectiva de justicia social.

El aumento en el gasto, sobre todo asociado a las bajas laborales, es señal evidente de alerta: estamos viendo cómo una parte significativa de los fondos se destina a cubrir ausencias laborales que bien podrían ser evitadas con una gestión de los recursos humanos más eficaz y con un **mayor control para aquellos procesos claramente fraudulentos**.

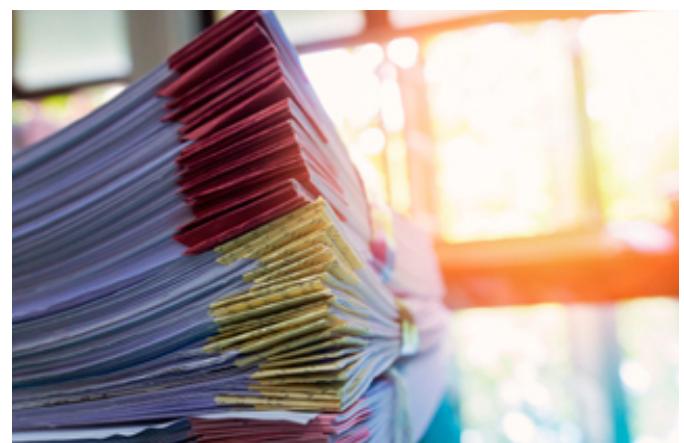
El sistema debe preguntarse el porqué de este aumento significativo de las bajas, con un alarmante incremento de **procesos médicos relacionados con la salud mental** que se cronifican y producen, en muchos trabajadores, una **incapacidad real para poder ir a sus puestos de trabajo** cada mañana o encontrar la motivación que los haga realmente productivos.

El debate es mucho más profundo de lo que podemos analizar desde aquí pero es fiel reflejo de los problemas reales de una sociedad en la que **los contribuyentes se sienten ahogados, el sistema es incapaz de mejorar la vida de los trabajadores, las empresas no encuentran la forma de motivar a sus plantillas, muchos empleados caen en procesos reales de baja y otros buscan en las garantías del sistema una forma fraudulenta de vivir del absentismo en lugar que del fruto de su trabajo**.

El Banco de España ha cuantificado el daño que hace a la economía el exceso regulatorio en España.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 31/12/2025

- *Un estudio firmado por el economista Juan S. Mora-Sanguinetti publicado por el organismo supervisor revela que un incremento del 10% en la normativa provoca una caída del 0,5% del empleo en las pequeñas empresas.*
- *Desde 1979 se han aprobado más de 400.000 normas en España, con una media diaria de 32 nuevas disposiciones en los últimos años.*



La calidad del entorno regulatorio se consolida como un **factor clave para explicar parte del menor crecimiento económico de España** respecto a otros países de su entorno, de acuerdo con un reciente análisis del Banco de España elaborado por Juan S. Mora-Sanguinetti. El organismo constata que la combinación de una normativa muy densa y fragmentada por territorios incrementa de forma apreciable los costes de cumplimiento, reduce la entrada de nuevas firmas y frena la creación de empleo, particularmente en los sectores más intensivos en regulación. El trabajo se enmarca en la línea de investigación sobre los retos estructurales de la economía española y pone el foco en la llamada “inflación normativa” que se ha acumulado durante las últimas décadas.

Según los datos manejados por el economista, en los algo más de cuarenta años de democracia las distintas Administraciones han aprobado más de 400.000 normas nuevas, con un ritmo que se ha acelerado en los últimos años. **Solo en 2021 se promulgaron más de 12.700 disposiciones adicionales, lo que reflejaría un entorno jurídico en constante cambio que obliga a las empresas a dedicar más recursos** a interpretar y cumplir la legislación vigente. Esta realidad impacta con especial intensidad en las pequeñas y medianas empresas, que disponen de menos medios para asumir asesoramiento especializado y adaptar con rapidez sus procedimientos internos.

Impacto medido en empleo y actividad.

El Banco de España no se limita a una valoración cualitativa, sino que presenta estimaciones cuantitativas del efecto de la complejidad normativa sobre la actividad económica. Sus trabajos apuntan a que **un aumento del 10% en el volumen de regulación se asocia con una caída de alrededor del 0,5% en el empleo de las empresas con menos de diez trabajadores**, las más vulnerables al incremento de cargas administrativas. Otros ejercicios econométricos, a escala sectorial, vinculan mayores niveles de densidad regulatoria con descensos significativos en la cuota de empleo, el valor añadido y las tasas de inversión, lo que en conjunto merma la productividad y el dinamismo empresarial.

La fragmentación normativa entre comunidades autónomas constituye otro de los factores señalados como especialmente gravosos para el tejido productivo. La coexistencia de requisitos legales distintos según el territorio encarece la expansión geográfica de los proyectos, dificulta operar de forma homogénea en varios mercados regionales y puede desalentar la apertura de nuevos establecimientos. Este fenómeno es particularmente relevante en sectores como el industrial o los servicios avanzados, donde las diferencias en licencias, trámites o estándares técnicos se traducen en barreras adicionales de entrada y en una pérdida de eficiencia en el mercado interior.

Llamamiento a simplificar y coordinar normas.

El análisis insiste en que el objetivo no es reducir la regulación a cualquier precio, sino **avanzar hacia un marco más claro, coherente y predecible que proporcione seguridad jurídica sin generar cargas innecesarias**. Para ello, el Banco de España y el propio autor del estudio subrayan la necesidad de reforzar los análisis de impacto normativo, evitar duplicidades entre niveles de gobierno y mejorar la coordinación entre Administración General del Estado, comunidades autónomas y entidades locales. La meta sería conformar un entorno regulatorio más transparente y estable, en el que los cambios vengan acompañados de una evaluación rigurosa de sus efectos sobre la competencia, la innovación y el tamaño empresarial.

El organismo supervisor concluye que **una simplificación ordenada de la maraña normativa podría contribuir de forma relevante a potenciar la productividad, la competitividad y el bienestar económico general**. Menos solapamientos y una mayor claridad regulatoria aliviarían los costes de cumplimiento para las empresas ya existentes y facilitarían la entrada de nuevos emprendedores, lo que ayudaría a corregir uno de los

¿Necesitas recurrir una liquidación o sanción tributaria?

El Programa Asesor de Recursos Tributarios de SuperContable es **tu mejor aliado**:

- Te indica cómo va a actuar la Administración.
- Te dice las vías para responderle.
- Te da las alegaciones, recursos y demás escritos que debes utilizar para defender tu postura.

Más información

principales retos estructurales de la economía española: el reducido tamaño medio de sus compañías. En este contexto, el debate sobre la racionalización de las normas se presenta, según el Banco de España, como una pieza central en cualquier estrategia de crecimiento a medio y largo plazo.



Desde **SuperContable.com** ponemos a su disposición el **Servicio PYME** con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal y laboral, entre otras, que le permitirán resolver las dudas que se le presenten a la hora de llevar la gestión administrativa de su negocio o de los clientes.

Devengo del IVA en servicios de asesoría empresarial.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1659-25. Fecha de Salida: - 16/09/2025

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una entidad mercantil que presta servicios de asesoría empresarial.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido de dichas prestaciones de servicios.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.".

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.".

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que "son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.".

En consecuencia, la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y **estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice** en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, en relación con el devengo del Impuesto en los servicios objeto de consulta, debe señalarse que el artículo 75 de la Ley del Impuesto dispone que se devengará el mismo:

"(...)

2º. En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

(...)

7º. En los arrendamientos, en los suministros y, en general, en las operaciones de trato sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

(...)".

No obstante, debe señalarse que el artículo 75.Dos de la Ley del Impuesto establece lo siguiente:

"Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos".

En cuanto a la delimitación de las operaciones de trato sucesivo, el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC), en su resolución de 26 de enero de 2010 (Nº de resolución 2687/2007), en su fundamento de derecho quinto, establece lo siguiente:

"Debemos distinguir, pues, a efectos de devengo entre operaciones de trato sucesivo y los contratos de resultado de duración prolongada en los que, se van produciendo actuaciones que dan lugar a pagos, pero que no

son el objeto del contrato, que contempla la finalización de una obra.

En los contratos de ejecución de obra, cuya prestación es un resultado futuro, la dilación en el tiempo es necesaria para la producción de la obra, en la medida en que la propia prestación define el tiempo de duración, pero su ejecución no es única. Por ello, no es imaginable un contrato de ejecución de obra de duración indefinida, como sí puede ocurrir en las operaciones de trato sucesivo.

Estas últimas son aquellas que imponen al deudor un comportamiento permanente o actos de ejecución reiterada durante cierto tiempo. El cumplimiento del contrato exige que el prestador realice una serie de actos de ejecución, repetidos e iguales. En el contrato de trato sucesivo la función económico social del mismo impone una duración sostenida en el tiempo. La dilación en el tiempo, a diferencia de lo que ocurre con un contrato de resultado futuro y de duración prolongada, si bien conveniente para las partes, no es necesaria. Esta puede ser definida por las partes sin que ello afecte a la prestación, y puede ocurrir que se prolongue indefinidamente en el tiempo.

Pues bien, aplicar las reglas de devengo previstas en la Ley 37/1992 para las operaciones de trato sucesivo, a todas las operaciones que se prolonguen en el tiempo y den lugar a pagos parciales, equivale a ignorar la diferencia entre las distintas operaciones y obligaciones en el sentido apuntado."

En el mismo sentido la resolución del TEAC de la misma fecha (Nº de resolución 2611/2007).

Asimismo, el TEAC en su resolución, de fecha 23 de marzo de 2010 ((Nº de resolución 5554/2008), en su fundamento jurídico octavo, tiene declarado lo siguiente:

"La respuesta debe ser negativa. La diferencia entre las obligaciones transitorias y de trato sucesivo estriba en que en las primeras la prestación ha de ser realizada en virtud de un acto aislado o de varios actos aislados, y que se extinguen tan pronto como dichos actos han sido cumplidos.

Por el contrario, son obligaciones de trato sucesivo aquéllas que imponen al deudor actos de ejecución reiterada durante cierto tiempo. Son características de estos contratos:

a) Los actos de ejecución reiterada son iguales e idénticos entre sí, lo que los diferencia de las obligaciones múltiples (o compuestas) conjuntivas.

b) Dichos actos se repiten en el tiempo a lo largo de la duración del contrato.

Lo que distingue a las obligaciones de trato único de las de trato sucesivo no es, pues, la duración del contrato, o que la prestación deba ser cumplida en virtud de uno o varios actos, sino que dichos actos son iguales y repetidos en el tiempo.

Así, un contrato de ejecución de obra es un contrato prolongado en el tiempo, y la prestación entraña una serie de actos de ejecución, pero no se trata de obligaciones de trato sucesivo consistentes en la repetición en el tiempo de actos idénticos."

De acuerdo con todo lo anterior, pueden definirse, con carácter general, las operaciones de trato sucesivo como **aquellas que implican una serie de entregas de bienes o prestaciones de servicios periódicas o continuadas, que tienen una duración sostenida en el tiempo**. Dentro de este tipo de operaciones, se incluyen aquellas en las que el proveedor se obliga a entregar una pluralidad de bienes, o a prestar una serie de servicios, de forma sucesiva y por precio unitario, sin que la cuantía total se defina con exactitud, por estar subordinadas, las entregas o las prestaciones, a las necesidades que el cliente presente en cada momento.

En contraposición a las operaciones de trato sucesivo se encuentran aquellas de ejecución instantánea en las que las obligaciones asumidas por las partes se cumplen de forma inmediata o en un sólo acto quedando, en consecuencia, extinguida la relación con la realización de la entrega o prestación prevista, sin que exista periodicidad ni continuidad en el tiempo. También se incluyen entre las de trato único, las ejecuciones de obra, que son contratos de resultado de ejecución de duración prolongada, en los que la dilación en el tiempo es condición necesaria para la producción de la obra.

Según manifiesta la entidad consultante, los servicios que presta la misma son servicios de asesoría.

En consecuencia con lo expuesto, **tales servicios no deben considerarse como operaciones de trato sucesivo** por lo que el devengo del Impuesto en dichas prestaciones se producirá, según lo dispuesto en el artículo 75.Uno.2º de la Ley 37/1992, cuando tales servicios se presten y, en todo caso, en el momento en el que se produjesen pagos anticipados por los mismos, por los importes efectivamente percibidos, según lo establecido en el artículo 75.Dos del mismo texto legal.

A dichos efectos, tal y como ha manifestado este Centro directivo en la contestación vinculante de 3 de febrero de 2025, consulta V0077-25, en cuanto a la expedición de una factura, aunque puede constituir un medio de prueba del momento de realización de los servicios, su fecha no determina que la misma se corresponda con el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido, como tampoco determina el momento del citado devengo la emisión de una simple minuta profesional, contenga ésta o no el Impuesto que grava las operaciones efectuadas.

En este mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución de fecha 25 de septiembre de 2002 (RG: 2.836/00), en la que se ha señalado lo siguiente: "...el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido en las prestaciones de los citados servicios es independiente de la fecha de su pago salvo que el mismo se produzca de forma anticipada antes de que finalice la prestación de dichos servicios, en cuyo caso el devengo de lo pagado anticipadamente se anticipa a dicho momento, por lo que se refiere a la parte satisfecha. Dicho devengo, salvo la excepción del anticipo señalada, se produce una vez finalizada la prestación de los servicios, siendo independiente del momento en que se minuten los mismos o de la demora en su pago, sin perjuicio de que la factura pueda servir como medio de prueba.". En idéntico sentido también se ha pronunciado el citado tribunal en su resolución de 25 de junio de 1999 (RG: 4.532/97).

En concreto, es criterio de esta Dirección General que, en el caso de los servicios de abogacía, el Impuesto sobre el Valor Añadido **se devenga con la finalización de los servicios contratados**, sin perjuicio de que en caso de haber existido pagos anticipados éstos hubieran determinado el correspondiente devengo del Impuesto.

Dicho criterio es igualmente aplicable en las condiciones señaladas a los servicios de asesoría empresarial objeto de consulta.

3.- 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.



NUEVO

Seminarios
por Videoconferencia

Soluciones contables
para prevenir inspecciones



Tipo de IVA aplicable a obra de reparación de cerramiento que ha sufrido desperfectos.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1656-25. Fecha de Salida: - 16/09/2025

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La comunidad de propietarios consultante realizó una obra de reparación en un cerramiento que había sufrido un desperfecto. Al recibir la factura observó que el material utilizado en la reparación era inferior al 40 por ciento de la base imponible de la factura, correspondiendo en su mayor parte a mano de obra. Sin embargo, el contratista efectuó la repercusión al tipo general del impuesto por entender que no se trata de obras de transformación o renovación y, por tanto, no cumplir los requisitos establecidos para la aplicación del tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si en este caso particular, se cumplen los requisitos para aplicar el tipo reducido del 10 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Por su parte, el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, determina que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a "*las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.*

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

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

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

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

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

alquiler o el uso propio.

c) Dichas ejecuciones de obra tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, instalaciones y servicios complementarios en ella situados. Se considerarán destinados principalmente a viviendas los edificios cuando al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a ser utilizada como vivienda, aunque parte de los edificios construidos se destine a fines distintos de su utilización como viviendas.

Por lo que respecta al concepto de vivienda, no existe en la actualidad una definición en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido que permita concluir cuándo se trata de un inmueble calificable como vivienda o no. No obstante, ante la ausencia de tal definición legal, este Centro directivo ya ha manifestado reiteradamente que se debe acudir a la noción usual de la misma, de forma que debemos entender por vivienda "*el edificio o parte del mismo destinado a habitación o morada de una persona física o de una familia, constituyendo su hogar o la sede de su vida doméstica*".

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

2.- Resulta pues necesario concretar, a estos fines, cuándo un proyecto de obras puede calificarse como de rehabilitación.

En este sentido, el artículo 20, apartado uno, número 22º, letra B), de la misma dispone que a los efectos de esta Ley, las obras de rehabilitación de edificaciones son las que reúnan los siguientes requisitos:

"1.º Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2.º Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo."

Por tanto, para determinar si las obras que acometa la comunidad de propietarios consultante son de rehabilitación y tributan al tipo reducido previsto en el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley, habrá que actuar en dos fases:

1º) En primera instancia, será necesario determinar si se trata efectivamente de obras de rehabilitación desde el punto de vista cualitativo. Este requisito se entenderá cumplido cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

En lo que respecta a estas últimas, el citado artículo 20.uno.22º.B) de la Ley 37/1992 termina definiendo las obras análogas a las de rehabilitación en los siguientes términos:

"Se considerarán obras análogas a las de rehabilitación las siguientes:

a) Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.

b) Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.

c) Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.

d) Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.

e) Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.".

En cuanto a las obras conexas, su definición es la siguiente:

"Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisociable y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.

b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.

c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables".

A estos efectos, la distinción o concreción individualizada de las obras que puedan calificarse como de rehabilitación dentro de un proyecto total que se planea realizar a los efectos de la calificación global de éste como de rehabilitación, es una **cuestión de naturaleza técnica** respecto de la que este Centro directivo no puede pronunciarse.

Por tanto, resultará necesario disponer de **suficientes elementos de prueba que acrediten la verdadera naturaleza de las obras proyectadas**, tales como, entre otros, dictámenes de profesionales específicamente habilitados para ello o el visado y, si procede, calificación del proyecto por parte de colegios profesionales.

2º) Si se cumple el requisito establecido en la primera fase, se procederá a analizar el cumplimiento del requisito cuantitativo, esto es, que el coste total de las obras o el coste del proyecto de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación con exclusión del valor del suelo.

3.- Por otra parte, a los efectos de los requisitos legales señalados en el punto 2º) del apartado anterior, se considerará:

Coste total de las obras o coste total del proyecto de rehabilitación: el importe total, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, que soporte el promotor como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se deriven de la rehabilitación, incluidos los servicios que le sean prestados por el personal técnico que dirija las obras.

Precio de adquisición de las edificaciones: el realmente concertado en las operaciones en cuya virtud se haya efectuado la referida adquisición.

La prueba de dicho precio podrá efectuarse por los medios admisibles en Derecho.

Valor de mercado de una edificación o parte de la misma: el precio que se hubiese acordado para su transmisión onerosa en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes, excluido, en su caso, el valor correspondiente al terreno en que se halla enclavado el edificio.

Asimismo, el valor de mercado de las edificaciones o partes de las mismas podrá acreditarse por los medios de prueba admisibles en Derecho.

Partes de un edificio destinadas a viviendas: las partes de una edificación destinadas a constituir una o varias viviendas, de acuerdo con la legislación vigente, con posterioridad a su rehabilitación.

Por "partes" de una edificación ha de entenderse las partes de una edificación que, cualquiera que sea su destino (vivienda, comercial, etc.) sean susceptibles por sí mismas de actuaciones parciales de rehabilitación, por permitir un uso autónomo respecto del resto de la edificación al tener entidad propia de carácter objetivo, y no considerar como "parte" de una edificación los diferentes elementos constructivos (fachadas, techumbres, estructuras, etc.) objeto de actuaciones de rehabilitación.

Cuando no concurra lo establecido en el citado artículo 20.uno.22º, letra B) y se realicen en la vivienda ya terminada, tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo que puedan ser consideradas obras de renovación y reparación en base a los requisitos previstos en el artículo 91, apartado uno.2, número 10º y analizados en el punto siguiente de la presente contestación.

En este sentido, este Centro directivo ha desarrollado en numerosas contestaciones vinculantes (por todas, las, de 9 de septiembre de 2014 y de 17 de julio de 2014, números V2326-14 y V1946-14, respectivamente) las condiciones y requisitos para determinar si las obras realizadas pueden considerarse como de rehabilitación de edificaciones, por lo que se le remite a las mismas.

4.- No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, es decir, en caso de que el proyecto de obras no pudiera calificarse como de rehabilitación, en los términos señalados, como así parece suceder en el supuesto objeto de consulta, debe tomarse en consideración lo dispuesto por el artículo 91, apartado uno.2, número 10º de la Ley 37/1992, que establece que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a:

"10.º Las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

"a) Que el destinatario sea persona física, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

b) Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de estas últimas.

c) Que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 40 por ciento de la base imponible de la operación."

Esta Dirección General estima que, a efectos de lo dispuesto en el artículo 91.uno.2.10º de la Ley 37/1992, deben considerarse "materiales aportados" por el empresario o profesional que ejecuta las obras de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, todos aquellos bienes corporales que, en ejecución de dichas obras, queden incorporados materialmente al edificio, directamente o previa su transformación, tales como ladrillos, piedras, cal, arena, yeso y otros materiales. Además, el coste de dichos materiales no debe exceder del 40 por ciento de la base imponible de la operación. Si supera dicho importe no se aplicará el tipo reducido del Impuesto.

Si se supera dicho límite, la ejecución de obra de renovación o reparación tendrá la calificación de entrega de bienes y, por consiguiente, tributará, toda ella, al tipo general del Impuesto del 21 por ciento. A estos efectos, no resultaría ajustado a Derecho diferenciar, dentro de una misma ejecución de obra calificada globalmente como de entrega de bienes, la parte correspondiente al servicio que lleve consigo con el objetivo de forzar la tributación de esa parte al tipo reducido del Impuesto.

5.- En consecuencia, se considerarán incluidas dentro del concepto de renovación y reparación a que se refiere el artículo 91.uno.2.10º de la Ley 37/1992 las ejecuciones de obras señaladas, en las zonas comunes de la finca aludida, siempre que se realicen en las condiciones indicadas por el citado precepto, y tengan por destinatario a quien utiliza la vivienda para su uso particular o a una comunidad de propietarios de viviendas o mayoritariamente de viviendas.

En este sentido, como hemos señalado anteriormente, **la persona que realice las obras no deberá aportar materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no deberá exceder del 40 por ciento de la base imponible de la operación** para la procedencia de la aplicación del tipo reducido del impuesto.

A tal efecto, resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 26 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), que dispone que las circunstancias de que el destinatario no actúa como empresario o profesional, utiliza la vivienda para uso particular y que la construcción o rehabilitación de la vivienda haya concluido al menos dos años antes del inicio de las obras, podrán acreditarse mediante una declaración escrita firmada por el destinatario de las obras dirigida al sujeto pasivo, en la que aquél haga constar, bajo su responsabilidad, las circunstancias indicadas anteriormente.

En cuanto al coste de los materiales aportados para una ejecución de obras de renovación o reparación, debemos señalar que los materiales que deben computarse a estos efectos serán todos los necesarios para llevar cabo dichas obras, incluidas las actuaciones subcontratadas a terceros.

Por tanto, en el supuesto objeto de consulta, el coste de los materiales es su **precio de adquisición a terceros** y, en el caso particular de que dichos materiales no sean objeto de comercialización y estos sean obtenidos por la propia entidad consultante como resultado de parte de su proceso productivo, será su coste de producción.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, si las obras consultadas tuvieran, según lo señalado en los apartados anteriores, la consideración de obras de reparación y renovación, y la aportación de materiales no superara el límite del 40 por ciento referido, el tipo aplicable a las mismas sería el reducido del 10 por ciento.

En caso contrario, será de aplicación a las obras objeto de consulta el tipo impositivo general del 21 por ciento.

En cuanto al tipo impositivo aplicable a la compra de materiales realizadas cuando los adquiere directamente el destinatario, hay que de señalar que la entrega de materiales de construcción efectuada directamente por los proveedores al destinatario de la obra tributará en todo caso al tipo impositivo general del 21 por ciento.

6.- Por otra parte, en la medida que conforme a los criterios señalados sea de aplicación el tipo reducido del 10 por ciento, si tal y como manifiesta la consultante el contratista le repercutió en factura el tipo general del Impuesto, deberá procederse por el sujeto pasivo a la rectificación de las facturas expedidas.

En relación con la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, debe señalarse que según el artículo 89 de la Ley 37/1992:

"Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.

La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80.

Dos. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación cuando, no habiéndose repercutido cuota alguna, se hubiese expedido la factura correspondiente a la operación."

De este modo, los sujetos pasivos tienen obligación de rectificar las cuotas impositivas repercutidas tanto si el importe de las mismas se ha determinado improcedentemente como si procede la modificación de la base imponible, y, en ambos casos, siempre que se hubiera emitido la factura correspondiente en el plazo de un año desde la fecha de devengo del impuesto, conforme al artículo 88.Cuarto de la Ley 37/1992, como ha fijado la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en las resoluciones de 17 de noviembre de 2015 (RG 00/02137/2013) y de 8 de noviembre de 2011 (RG 00/00789/2010), y la sentencia del Tribunal Supremo de 5 de diciembre de 2011 (recurso n.^º 3954/2009), salvo que el destinatario acepte esa repercusión conforme a la resolución del TEAC de 9 de junio de 2020 (RG 00/06310/2016) y de 21 de junio de 2012 (RG 00/00114/2010) y las sentencias del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2009 (recurso n.^º 2231/2006) y de 5 de diciembre de 2011 (recurso n.^º 3954/2009).

En consecuencia, en el presente caso, al haberse producido una determinación incorrecta de las cuotas repercutidas, **el sujeto pasivo debe efectuar la rectificación, siempre que hubiera emitido la factura correspondiente en el plazo de un año desde la fecha de devengo del impuesto**, salvo que, en este último caso, el consultante acepte esa repercusión.

7.- En cuanto al plazo para efectuar tal rectificación, de acuerdo con lo señalado por el artículo 89.Uno de la Ley 37/1992, la misma debe hacerse en el momento en que se advierten las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las circunstancias que dan lugar a la modificación de la base imponible conforme al artículo 80, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80. No obstante, debe señalarse que, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) fijada en las resoluciones de 25 de septiembre de 2018 (RG 00/02996/2015) y de 18 de julio de 2013 (RG 00/00830/2013), de acuerdo con la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 12 de abril de 2018, asunto C-8/17, Biosafe y Flexipiso, dicho plazo se interrumpe con el inicio de un procedimiento de comprobación que afecte al Impuesto devengado, así como la resolución de dicho procedimiento y cualquier recurso que se interponga respecto de tal resolución o las resoluciones o sentencias que se dicten resolviendo tales recursos.

En consecuencia, en el presente caso, al haberse producido una determinación incorrecta de las cuotas repercutidas, **el plazo máximo de 4 años se computa desde el devengo del impuesto correspondiente a la operación**, sin perjuicio de su posible interrupción conforme a lo señalado en el apartado anterior.

De este modo, de haber transcurrido dicho plazo, no se podrá rectificar las cuotas impositivas repercutidas.

8.- En cuanto a la forma de documentar la rectificación, según el artículo 89.Cuarto de la Ley 37/1992:

"Cuatro. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá documentarse en la forma que reglamentariamente se establezca."

En este sentido, el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), impone al obligado la obligación de emitir la correspondiente factura rectificativa.

No obstante, debe advertirse que, de instar el consultante la rectificación conforme a lo previsto en el siguiente fundamento, el sujeto pasivo no deberá emitir factura rectificativa hasta que resuelva el procedimiento la Administración tributaria y siempre de acuerdo a lo resuelto por la misma.

9.- Sin perjuicio de la obligación de rectificación que incumbe al sujeto pasivo, el consultante también puede instar dicha rectificación.

En este sentido, conforme al artículo 89.Cinco de la Ley 37/1992:

"(...)

Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

a) *Iniciar ante la Administración Tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.*

(...)".

Por su parte, según el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

"Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente."

(...)".

Dicho procedimiento se desarrolla por los artículos 126 a 129 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGAT), aprobado por el Real Decreto 1065/2007 (BOE de 5 de septiembre). En concreto, el artículo 129.2 del RGAT prevé la posibilidad de que el obligado tributario que soportó indebidamente cuotas repercutidas inste ese procedimiento de rectificación y el artículo 129.4 del RGAT regula las especialidades en la tramitación de dicho procedimiento en tal caso.

Adicionalmente, el artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo) establece la legitimación para instar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos y para obtener dicha devolución, así como los requisitos para que esta se produzca.

De acuerdo con la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo central, conforme a las resoluciones de 20 de septiembre de 2012 (RG 00/03223/2010) y de 17 de marzo de 2016 (RG 00/03868/2013), la aplicación de la posibilidad prevista por la letra a) anterior exige que la repercusión que se ha de rectificar fuera indebida inicialmente.

Sin embargo, de acuerdo con la sentencia del Tribunal Supremo 1192/2022 de 27 de septiembre de 2022 (recurso n.º 5052/2020) y las resoluciones del TEAC de 22 de noviembre de 2023 (RG 00/06793/2021) y de 27 de septiembre de 2024 (RG 00/02080/2023), cuando la repercusión inicial fue debida conforme a las circunstancias existentes en el momento del devengo, pero posteriormente acontecen circunstancias que obligan a modificar dicha repercusión, la repercusión ha devenido en indebida.

Por tanto, en el presente caso, se podrá optar por rectificar la repercusión conforme al procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

10.- Alternativamente, el consultante también puede optar por la vía económico-administrativa. En este sentido, en relación con las posibles controversias entre las partes relativas a la facturación, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con lo previsto en el apartado seis del artículo 88 de la Ley del Impuesto:

"Seis. Las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del Impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa."

En cuanto a la regulación esencial del procedimiento económico administrativo, la Ley 58/2003, General Tributaria dedica el Capítulo IV de su Título V (artículos 226 a 248) a las reclamaciones económico-administrativas.

En particular, el artículo 227.4.a), al establecer los actos que son susceptibles de esta vía de recurso, alude expresamente a las actuaciones u omisiones de los particulares relativas a las obligaciones de repercutir y soportar

la repercusión prevista legalmente y, por su parte, el artículo 232.1 indica que estarán legitimados para promover las reclamaciones económico administrativas los obligados tributarios y cualquier otra persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto o la actuación tributaria.

Por otra parte, el artículo 235.1 establece el plazo de un mes para la interposición de la reclamación económico-administrativa que se contará desde el día siguiente a aquel en que quede constancia de la repercusión motivo de la reclamación.

11.- 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.



NUEVO

Seminarios
por Videoconferencia

Soluciones contables
para prevenir inspecciones

VER

Impuesto sobre Sociedades: Sin duda el asiento más difícil del año.

Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 22/12/2025



Si existe un **registro contable** que puede provocar verdaderos quebraderos de cabeza en el cierre del ejercicio, ese es sin duda el **del Impuesto sobre Sociedades -IS-**. Un único apunte que exige revisar criterios, ajustar diferencias, interpretar reglas y traducir meses de actividad en una cifra precisa y defendible. Su complejidad no reside solo en la mecánica contable, sino en la capacidad de conectar datos, decisiones y efectos fiscales con coherencia. Por eso, para muchos profesionales, **este asiento es (con razón) el más desafiante del año.**



Seminarios
por Videoconferencia

La Contabilidad
del Impuesto sobre Sociedades

VER

En este artículo desgranamos su lógica, sus claves y los errores más habituales, para abordarlo con seguridad y una visión mucho más clara; para ello seguiremos la siguiente secuencia:

Pasos Previos Imprescindibles antes del registro contable.

En primer lugar hemos de **verificar que ya han sido realizados todos los asientos contables** que corresponden a nuestra empresa **para cerrar el año**, **¡que no se olvida nada!**: amortizaciones, periodificaciones, provisiones, deterioros, ajustes de moneda extranjera, inventario de existencias, etc.

Tenida en cuenta esta cautela, hemos de **"acercar o ajustar" los criterios contables** que hemos tenido en cuenta en los registros de todo el año **a las posibilidades y obligaciones que contempla la normativa del impuesto**. Ese

En SuperContable **DISPONE**:

De un **SIMULADOR** que proporciona el **ESQUEMA de Liquidación** del Impuesto a partir de los datos que

acercamiento lo podemos conseguir con una simple *usted introduzca.*

herramienta: **Formalizar un ESQUEMA de liquidación del Impuesto sobre Sociedades**

donde se contemplen todas las particularidades de la empresa en relación con este tributo. Para ello, será necesario **identificar la existencia de:**

- **Diferencias permanentes.** Representan criterios totalmente enfrentados entre la contabilidad y la fiscalidad que nunca llegarán a coincidir. Ejemplos típicos son los *gastos de constitución, las multas y recargos, los donativos y los gastos no deducibles.*
- **Diferencias temporarias.** Aquellas en las que ambos criterios llegan a coincidir pero a distintas velocidades. Son una oportunidad para la empresa cuando se intenta reducir la factura fiscal. Los casos más frecuentes los encontramos en la libertad de amortización, provisiones, deterioros, imputaciones temporales y otros.

Las diferencias temporarias nos obligan, si queremos evitar errores y sanciones, a **estudiar como debemos realizar ajustes al resultado contable** tanto en el Modelo 200, como en nuestra contabilidad.

- **Bases Imponibles Negativas.** Si bien no se suelen olvidar, suele ser un error habitual no contemplarlas en el esquema de liquidación del impuesto; **debemos seguir el procedimiento adecuado para evitar desajustes** entre nuestra contabilidad y lo presentado en el Modelo 200 de liquidación.
- **Otros derechos que permitan reducir la base imponible del Impuesto.** Lo más famosos en la actualidad son la reserva de capitalización y la de nivelación. En SuperContable dispone de un **SIMULADOR para la reserva de capitalización** y **OTRO distinto para la reserva de nivelación** que *le permitirán "jugar y planificar"* hasta cuánto puede reducir la base imponible de su impuesto.
- **Tipos de gravamen.** Sin duda determinantes para ejecutar el esquema de liquidación, ante las novedades que afectan hasta el ejercicio 2029, **le interesa conocer qué tipo de gravamen le resulta aplicable en el ejercicio liquidado y en los siguientes**, para que los registros contables contemplen de forma correcta la valoración de los activos y pasivos derivados del impuesto.
- **Otros derechos que permitan reducir la cuota del Impuesto.** Bonificaciones y deducciones suelen ser las grandes olvidadas en el cierre del ejercicio, se aplican directamente en el Modelo 200 y ello provoca errores y descuadres al no haber sido tenidas en cuenta en la elaboración del Esquema de Liquidación del IS.

Registro Contable.

Los registros contables a realizar nacen directamente del esquema de liquidación del impuesto y se distinguirán entre impuesto corriente e impuesto diferido.

El **impuesto corriente** coincidirá con el importe a pagar aplicando la normativa fiscal, es decir, coincidirá con la cuota líquida del impuesto; el **impuesto diferido** se debe corresponder con la carga fiscal que tendrá que pagarse en el futuro derivada de los hechos económicos realizados en el ejercicio presente.

Consecuentemente, el Registro Contable del Impuesto sobre Sociedades que debe realizar, será el sumatorio de ambos y conllevará más o menos asientos contables en función de las distintas situaciones que afecten a la empresa, su complejidad e implicaciones futuras. Puede realizar todas las SIMULACIONES que desee para sus empresa/s con nuestra herramienta para la liquidación del Impuesto sobre Sociedades que le permitirá: obtener el esquema de liquidación, conocer los asientos contables a realizar, dibujar el libro mayor del impuesto y obtener cumplimentado el Modelo 200 de liquidación.



SuperContable.com

Checklist para evitar "los errores más frecuentes".

El objetivo de "este Checklist" sería funcionar como una **secuencia de validación**, desde el resultado contable antes de impuestos hasta el registro contable final (que podrán ser uno o varios asientos).

Probablemente el mejor Checklist es seguir cada paso **del Esquema de Liquidación del IS**, convirtiéndose cada punto en una comprobación concreta de los distintos aspectos del impuesto, evitando errores y asegurando coherencia entre contabilidad y fiscalidad. En la imagen podemos ver una **representación de esquema de liquidación obtenido desde el SIMULADOR de ASESOR CONTABLE** que nos permitirá tener una "guía" para ir contrastando todas las etapas por las que pasa la liquidación del impuesto:

CONCEPTOS	Importes (Euros)	Casilla del MODELO 200
RESULTADO CONTABLE ANTES DE IMPUESTOS	35.000,00	00501
(+) Aumentos del resultado contable	3.000,00	00417
(-) Disminuciones del resultado contable	6.000,00	00418
= BASE IMPONIBLE PREVIA A RESERVA DE CAPITALIZACIÓN Y BINs	32.000,00	00550
(-) Reserva de Capitalización	2.500,00	01032
(-) Bases Imponibles Negativas Ejercicios Anteriores	3.000,00	00547
= BASE IMPONIBLE	26.500,00	00552
(+) Aumento por Reserva de Nivelación	5.000,00	01033
(-) Disminución por Reserva de Nivelación	2.000,00	01034
= BASE IMPONIBLE DESPUES DE LA RESERVA DE NIVELACIÓN	29.500,00	01330
X Tipo de gravamen (15,00)		00558
= CUOTA INTEGRA	4.425,00	00562
(-) Deducción por Doble Imposición	100,00	01280
= CUOTA INTEGRA AJUSTADA POSITIVA	4.325,00	00582
(-) Apoyo Fiscal a la Inversión y Otras Deducciones	3.600,00	00583
= CUOTA LIQUIDA	725,00	00592
(-) Retenciones e Ingresos a Cuenta	250,00	01766
• Retenciones por rendimientos del capital mobiliario	250,00	01785
= CUOTA DEL EJERCICIO A INGRESAR O DEVOLVER	475,00	00599
(-) Pagos Fraccionados		
• 1er pago fraccionado	100,00	00601
= CUOTA DIFERENCIAL	375,00	00611
= Resultado de la Autoliquidación	375,00	01586
= LIQUIDO A INGRESAR O DEVOLVER	375,00	00621

- Verificar y confirmar el resultado contable antes de impuestos**, comprobando que todas las operaciones del ejercicio están registradas (periodificaciones, amortizaciones, provisiones, deterioros y, en definitiva, cualquier ajuste de cierre que pueda afectar a la base imponible del impuesto).
- Identificar diferencias permanentes y temporarias**, revisando partidas cuya valoración contable y fiscal difiere de forma permanente o simplemente en el tiempo, comprobando si existen condiciones para reconocer o no reconocer el impuesto diferido y **realizar los correspondientes ajustes extracontables**.
- Determinar la base imponible del impuesto**, aplicando las correcciones pertinentes al resultado contable y aplicando los incentivos fiscales que correspondan: reserva de capitalización, nivelación, compensación de bases imponibles negativas, ..., otros.
- Cálculo y revisión del impuesto (corriente y diferido)**, determinando la cuota a pagar o devolver, conciliando el gasto contable y la cuota fiscal para detectar incoherencias al tiempo que, se identifican activos y pasivos por diferencias y se comprueba la recuperabilidad de créditos fiscales.



e. **Preparar el asiento del Impuesto sobre Sociedades**, registrando el gasto por impuesto corriente (6300), el gasto o ingreso por impuesto diferido (6301), reconociendo la deuda con Hacienda (4752) o el derecho de cobro (4709) y los activos o pasivos por impuesto diferido (4740, 4745, 479); en definitiva, **verificar que los asientos contables reflejan fielmente el cálculo realizado con el esquema de liquidación**.

f. **Revisión final y conciliación**, para comprobar que el gasto contable coincide con la suma de impuesto corriente y el impuesto diferido; revisando no existan diferencias sin justificar y que el/los asiento/s cuadra/n y esté/n correctamente documentado/s. Resultará fundamental **archivar los cálculos, justificantes, notas de trabajo o informe obtenido con el SIMULADOR de ASESOR CONTABLE** para una posterior revisión, auditoría o inspección al tiempo que permite confirmar que la información coincide con el modelo 200 y anexos fiscales.



Empleado que no acude a trabajar: ¿Baja voluntaria o despido?

#usuarioContenido, #autorContenido - 16/05/2022

Esta es, sin duda, una cuestión tan "*vieja*" como polémica, que se plantea de forma recurrente a muchos asesores laborales o abogados cuando en la empresa un empleado decide, **no acudir más a su puesto de trabajo sin comunicar**, de forma alguna, **las razones de dicha ausencia**.

Surge aquí una inmediata duda en la empresa sobre cómo proceder: **¿es una baja voluntaria del empleado o es un despido por ausencias injustificadas?**

El régimen jurídico y las consecuencias de un despido disciplinario por faltas de asistencia son muy diferentes a las del abandono. Para conocer en profundidad esas diferencias y actuar correctamente puede consultar

- [Extinción del contrato por abandono del trabajador](#)
- [Despido disciplinario por faltas de asistencia](#)

¿Qué debe hacer la empresa ante esta situación?

Recientemente hemos conocido de la **STSJ ICAN 589/2025**, de 16 de julio, sobre ausencias al puesto de trabajo. En este supuesto la empresa decide actuar interpretando los actos tácitos del trabajador como un abandono y dándolo de baja en la Seguridad Social. La Sala declara que lo que se ha producido es un despido improcedente, con graves consecuencias para la empresa en forma de indemnización y, todo ello, por actuar como tantas veces avisamos desde SuperContable que **no debe actuarse: presuponiendo el abandono en lugar de despedir por faltas de asistencia del trabajador**.

Previamente conocimos la [Sentencia 527/2023](#), también del TSJ de Canarias, de 21 de Junio, en la que la Sala consideró que **la empresa no debe interpretar la voluntad del empleado ausente considerándola como una dimisión.**

El artículo 49 del Estatuto de los Trabajadores regula las causas de extinción del contrato de trabajo y, en lo que aquí no interesa, señala que:

1. El contrato de trabajo se extinguirá:



- d) Por dimisión del trabajador, debiendo mediar el preaviso que señalen los convenios colectivos o la costumbre del lugar.*
- k) Por despido del trabajador.*

Y el artículo 54 del Estatuto de los Trabajadores establece como causa de despido "**a) Las faltas repetidas e injustificadas de asistencia o puntualidad al trabajo**".

En una causa, la dimisión, **la iniciativa parte del trabajador** y en la otra, el despido, **la iniciativa es de la empresa**.

Además, la dimisión exige que el empleado comunique a la empresa su decisión cumpliendo con una determinada antelación, en aras a evitar los perjuicios que puede causar a la empresa el cese repentino.

Pero cuando el trabajador decide no acudir más a su puesto de trabajo y, además, no comunicar de forma alguna, las razones de dicha ausencia, será el empresario quien enfrentará la tesis de interpretar cuál es la "**voluntad**" del trabajador, es decir, **si el empleado quiere o no abandonar su trabajo**.

*La jurisprudencia ha venido señalando que el solo hecho de que el empleado haya abandonado su puesto de trabajo no significa, sin más, que su voluntad sea la de dimitir o la de causar baja voluntaria en la empresa; y que la voluntad de causar baja **debe ser clara e indubitable**.*

De hecho, la [Sentencia 527/2023](#), del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de 21 de Junio, establece que la empresa no debe considerar las faltas de asistencia como dimisión o "**baja voluntaria**"; lo que tiene que hacer, ante esa circunstancia, es sancionar disciplinariamente las ausencias injustificadas. La dimisión no puede basarse en indicios o presunciones.

¿Cómo se debe proceder y comunicar al trabajador que se ausenta?

Se recomienda, ante situaciones como las mencionadas, que la empresa trate de contactar, de forma fehaciente, con el trabajador para intentar conocer las razones de su proceder y descartar cualquier causa o razón

que pudiera justificar su ausencia.

Y, si no es posible concluir de forma indubitable e incontestable que la voluntad del trabajador es la de dimitir, sin margen alguno para la duda razonable sobre su intención o alcance, **la empresa debe combatir la inasistencia como una ausencia injustificada**, que puede incluso dar lugar al despido, pero NO como una dimisión.

En resumen, lo recomendable es...

Que la empresa remita al empleado un burofax, requiriéndole para que explique las razones de su ausencia y advirtiéndole **que las faltas injustificadas de asistencia pueden dar lugar a la adopción de medidas disciplinarias.**



Con esta comunicación por burofax la empresa ya tiene la prueba de que ha pedido al trabajador que justifique su comportamiento, y con ello traslada al empleado las consecuencias que se deriven de su falta de respuesta, especialmente de cara a un **despido disciplinario por ausencia injustificada**.

La doctrina del Tribunal Supremo respecto de la dimisión del trabajador como forma de extinguir la relación contractual señala que para que pueda apreciarse una baja voluntaria, abandono o dimisión es preciso que se produzca una actuación del trabajador que, de manera tácita o expresa, pero siempre clara y terminante, demuestre su deliberado propósito de dar por terminado el contrato, lo que requiere una manifestación de voluntad en ese sentido o una conducta que de modo relevante muestre el elemento intencional de romper la relación laboral. Así se ha dicho que la dimisión exige como necesaria una voluntad del trabajador "**clara, concreta, consciente, firme y terminante, reveladora de su propósito**" que puede ser expresa o tácita.

El ordenamiento jurídico **tiene herramientas** como para que la empresa no tenga que ponerse en la tesitura de **interpretar cuál es la voluntad tácita del empleado**, y de recopilar los elementos de prueba con los que justificar la intención del empleado de dimitir.

Y si el empleado o empleada no responde de forma alguna, la empresa puede **proceder al despido disciplinario** basado en un incumplimiento grave y culpable del trabajador, consistente en **faltas repetidas e injustificadas de asistencia al trabajo**.

Y no olvide que...

En nuestra opinión, y como hemos señalado al inicio, en el despido la iniciativa es de la empresa, amparada por la ley y basada en hechos objetivamente contrastables (las ausencias y la falta de justificación); y sin necesidad de tener que interpretar cuál es la voluntad tácita del empleado.



¿Tiene un Leasing? No cierre sin aprovechar sus ventajas fiscales.

Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 30/12/2025



significativamente su carga tributaria.

El cierre del ejercicio es un momento decisivo para identificar ajustes, prevenir contingencias y **aprovechar todas las oportunidades** que la normativa fiscal pone a disposición de las empresas. Entre estas oportunidades (con frecuencia infravalorada o directamente pasada por alto) **destaca el tratamiento fiscal del arrendamiento financiero**. Muchas compañías que han adquirido activos mediante leasing desconocen que el Impuesto sobre Sociedades les permite aplicar incentivos que pueden reducir

Es el **artículo 106** de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades -LIS-, el que contempla la **posibilidad de acelerar la amortización de los bienes adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero** (leasing) cuando el arrendador sea una entidad de crédito o un establecimiento financiero y **cumpla el resto de requisitos para que puedan ser aplicados los beneficios fiscales** establecidos.

Como hemos dicho los beneficios fiscales vendrán dados por una **imputación acelerada del gasto vía amortizaciones** que podemos resumir en:

- A. Los **intereses** pagados a la entidad arrendataria son íntegramente **deducibles**.
- B. La parte de la cuota correspondiente a la **recuperación del coste** del bien, siempre que sea amortizable, también será **deducible pero con los siguientes límites**:
 - a. **el doble de la amortización lineal** establecida en las Tablas oficiales del artículo 12 de la LIS
 - b. **el triple de la amortización lineal** establecida en las Tablas oficiales del **artículo 12** de la LIS, para **empresas calificadas como de reducida dimensión -ERD-** (*entidades cuyo INCN en el ejercicio anterior hubiese sido < 10 millones de euros*).

A modo de ejemplo, si una empresa adquiere un vehículo por importe de 40.000 €, según las Tablas Oficiales podría amortizarse a un porcentaje máximo anual del 16% (6.400 €), mientras por aplicación del artículo 106 LIS, si es adquirido mediante un contrato de leasing y cumpliendo los **requisitos exigidos por la LIS**, podría llegar a imputar un gasto fiscal de **12.800 €** ($16\% \times 2 \times 40.000$) o **19.200 €** ($16\% \times 3 \times 40.000$), si se tratase de una ERD.

En SuperContable **DISPONE**:

De un **SIMULADOR** que le muestra las distintas combinaciones del importe máximo a deducir, los ajustes, los registros contables y los procedimientos para aplicarlos correctamente.

De esta forma, cuando las cuotas pagadas por el Leasing son de una cuantía muy importante, convendría utilizar este incentivo que en muchas ocasiones permitirá deducir todo lo que se paga por la cuota de leasing (intereses + recuperación del coste).

En cuanto al **Impuesto sobre el Valor Añadido** que grava la operación, evidentemente este **sería deducible** en función de que los activos adquiridos mediante el contrato de arrendamiento financiero, fueran **utilizados en el ámbito de la actividad económica**.

Ya resulta conocido de todos nuestros lectores y aquellos dedicados al ámbito fiscal que, cuando el criterio contable y el criterio fiscal no coinciden en el tiempo en la imputación de un determinado gasto o ingreso, habrán de hacerse correcciones al resultado contable para alcanzar la base imponible del Impuesto.



En este sentido, es de vital importancia que **conozca como realizar el ajuste extracontable consecuencia de la aplicación de la amortización acelerada por adquisición de activos mediante contrato de leasing** y las casillas del modelo 200 que deben ser cumplimentadas en el ejercicio en curso y en los venideros.

Ejemplo

La sociedad SuperContable firma un contrato de arrendamiento financiero el día **2 de enero del 20X0**, cuyo objeto es una maquinaria. Las características del contrato son:

1. Precio al contado del bien 40.000 euros.
2. Arrendamiento financiero: **4 cuotas anuales** de 10.000 euros que incluye 2.000 de intereses cada una.
3. Opción de compra: **800 euros** a abonar el quinto año.
4. Vida útil estimada del activo **10 años**.
5. Coeficiente máximo según tablas 15%.

No existen dudas de que se ejercerá la opción de compra.

Solución

- La carga financiera es deducible conforme se vaya devengando, por lo que en cuanto a los intereses no existen diferencias entre los criterios contable y fiscal.
- El **gasto contable** que se imputa anualmente por amortizaciones será: $40.000 / 10 = 4.000$ euros.
- Y el límite de los gastos **fiscalmente deducibles** $40.000 \times 15\% \times 2 = 12.000$ euros.
- Sin embargo las cuotas destinadas a la recuperación del coste del bien son de **8.000 euros** anuales ($10.000 - 2.000$), siendo esa la cantidad máxima que se podrá deducir fiscalmente.

CUADRO de AMORTIZACIÓN

X0	4.000	8.000	- 4.000
X1	4.000	8.000	- 4.000
X2	4.000	8.000	- 4.000
X3	4.000	8.000	- 4.000
X4	4.000	8.000	- 4.000
X5	4.000	0	4.000
X6	4.000	0	4.000
X7	4.000	0	4.000
X8	4.000	0	4.000
TOTAL	40.000	40.000	0

No obstante, si realmente desea conocer todas las posibilidades que tiene/n su/s empresa/s para aplicar este incentivo fiscal, **utilice el SIMULADOR para el Cálculo del Gasto Deducible por Leasing en Impuesto Sociedades de SuperContable**; podrá determinar los importes máximos a imputar como gasto, las casillas que debe cumplimentar en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades, los registros contables y la periodificación para ejercicios futuros.



SuperContable.com

NUEVO
Seminarios por Videoconferencia

Ahorra fácilmente: estrategias fiscales para empresas

¿Puedo despedir a un trabajador con el informe de prevención que lo declara "no apto"?

#usuarioContenido, #autorContenido - 25/04/2022

Esta es una de esas preguntas que, a priori, parece tener una respuesta obvia, pero que, como suele ocurrir en Derecho, la respuesta está lejos de la claridad y se aproxima más a un **"pues, depende"**.

Es cierto que el Estatuto de los Trabajadores reconoce como **una de las causas de despido objetivo la ineptitud del trabajador o trabajadora conocida o sobrevenida** con posterioridad a su colocación efectiva en la empresa.

Sin embargo, en la práctica, la aplicación de esta modalidad de despido no es nada sencilla, y menos después de aprobarse la **Ley 15/2022**, de 12 de julio, integral para la igualdad de trato y la no discriminación, que **prohíbe los despidos por discapacidad, enfermedad o condición de salud**.

Tanto es así que la cuestión que nos planteamos ha llegado al Tribunal Supremo en varias ocasiones.

En la **Sentencia 177/2022**, de 23 de febrero, nº recurso 3259/2020, el Alto Tribunal se pronuncia en casación para la unificación de doctrina sobre el **despido a un trabajador en el que la empresa alega ineptitud**

El trabajador realizaba funciones correspondientes a encargado de obra para la mercantil y, tras un sobreesfuerzo en el trabajo, pasa a una situación de incapacidad temporal. Transcurrida la IT, **los equipos de valoración de incapacidades del INSS entienden que las lesiones del trabajador no son suficientes para la propuesta de incapacidad permanente** y dan por extinguida la incapacidad temporal.

La empresa, tras la resolución del INSS, realiza un reconocimiento médico de retorno al trabajador a través del Servicio de Prevención Ajeno con quien tenía concertada la prevención de riesgos laborales y **éste concluye que el trabajador NO ES APTO para las tareas de encargado de obra.**

Es entonces cuando **la empresa da por concluida la relación laboral, alegando causa objetiva de extinción de contrato por ineptitud sobrevenida**, con una propuesta de indemnización cercana a los 38.000 euros.

Sin embargo, el trabajador demanda y el juzgado de lo social le da la razón, declarando el despido nulo y ordenando su inmediata readmisión. Posteriormente, la empresa recurre en suplicación y el TSJ del País Vasco estima sus pretensiones.



Finalmente, la **STS 177/2022 declara la improcedencia del despido por no concurrir, a su juicio, ineptitud sobrevenida**, quedando la empresa con la opción de:

- **Readmitir al trabajador en las mismas condiciones** anteriores al despido, más los salarios de tramitación.
- **Indemnizarlo con 33 días por año trabajado** con el límite de dos anualidades, lo que supondría un importe de **más de 75.000 euros.**

La Sentencia se cuestiona hasta qué punto se puede sustentar un despido objetivo únicamente en el informe proporcionado por el servicio de prevención donde **se califica al trabajador como NO APTO, cuando el INSS en su valoración deniega el reconocimiento de una Incapacidad Permanente**, por no alcanzar las lesiones la suficiente disminución de capacidad laboral. Sostiene así la sentencia que:

La empresa no ha cumplido con sus cargas probatorias, basadas en el informe antes dicho, que no tiene entidad suficiente como para extinguir su contrato de trabajo.

La causa principal por la que la empresa extingue el contrato, y aporta en la carta de despido, es que entiende que **el trabajador no puede conducir**, lo que está implicado en la mayoría de sus tareas. Sin embargo **el listado de funciones del puesto de trabajo abarca "otras muchas y muy determinantes para cuya ejecución la conducción de vehículos es una actividad auxiliar o instrumental".**

Entiende el **Alto Tribunal** que los servicios de prevención ajeno tienen la función de:

Trasladar al empresario sus conclusiones sobre los reconocimientos para la vigilancia de la salud de los trabajadores (...) pero no permite concluir sin más que, un informe, expedido por el servicio de prevención ajeno, a solicitud unilateral del empresario, aunque la Entidad Gestora haya descartado que el trabajador esté incapacitado para el desempeño de su profesión y, sin que el trabajador se haya incorporado, siquiera, a su puesto de trabajo, constituya por sí solo un medio de prueba imbatible para acreditar la ineptitud sobrevenida para el trabajo del trabajador afectado, que justifique, sin más pruebas, la extinción del contrato de trabajo por ineptitud sobrevenida.

En la misma línea, la [Sentencia del Tribunal Supremo 1152/2025](#), de 27 de Noviembre, confirma una [Sentencia del TSJ del País Vasco](#) (la sentencia 1063/2024, de 30 de abril, recurso de suplicación núm. 552/2024), que **declara NULO el despido** de un trabajador que, al igual que en el caso anterior, tras un período de incapacidad temporal es dado de alta sin que el INSS aprecie que concurre ninguna situación incapacitante, pero los servicios de prevención informan que, en virtud de las secuelas resultantes, no resulta apto para el desempeño de su puesto de trabajo.

Para el Tribunal, la situación del trabajador se equipara a una discapacidad, dadas la larga duración del periodo de IT previo al despido y las limitaciones que padece para desempeñar sus funciones.

Sin embargo, y es aquí donde radica la importancia del fallo del TSJ, la empresa ha realizado el despido de una persona discapacitada, **sin haber adoptado ninguna medida alguna para adaptar el puesto de trabajo**, o para permitir el mantenimiento de su desempeño; y ello constituye una discriminación por razón de discapacidad prohibida por la [Ley 15/2022](#).

No obstante, y matizando varias opiniones que, con respecto al alcance de la [Sentencia 1152/2025](#), de 27 de Noviembre, se están publicando, es necesario decir del Tribunal Supremo **NO se pronuncia** sobre si el **despido por ineptitud de un trabajador** con un informe de "no apto" debe **calificarse como NULO**; tan solo confirma la Sentencia previa del TSJ del País Vasco porque el recurso de casación presentado no es admisible. Tanto es así que precisa:

Por ello, con independencia o no del acierto en la sentencia recurrida, esta Sala no puede admitir el recurso ya que, al ser diferentes los respectivos fundamentos, las sentencias comparadas dan respuestas diferentes, pero no contienen doctrina contradictoria que sea posible unificar.

Luego, entendemos que no es exacto decir que el Tribunal Supremo declara nulos los **despidos por ineptitud sobrevenida** con un informe de "**no apto**", si no se intenta antes el puesto de trabajo porque el

En cualquier caso, y a modo de conclusión, para evitar pronunciamientos judiciales como los analizados, que declaran el despido como improcedente o como nulo, es recomendable que la empresa, ante una situación como la descrita, proceda, en primer lugar, a **delimitar cuáles son las funciones y tareas que el trabajador no puede desarrollar** y cómo afectan esas limitaciones al puesto de trabajo.

Y, en segundo lugar, tras la entrada en vigor de la **Ley 15/2022**, que acredite que, antes de proceder al cese, **ha intentado la adaptación del puesto de trabajo a la nueva situación del trabajador** porque esta norma exige que se realicen las modificaciones y adaptaciones necesarias y adecuadas para garantizar a las personas con discapacidad el ejercicio, en igualdad de condiciones con las demás, de su derecho al trabajo.



¿Cómo puedo cancelar la cuenta 551 de cuenta corriente con socios y administradores?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 31/12/2025



El título de este artículo ya lo dice todo. Como administrador, contable o asesor de una empresa es habitual encontrarse la cuenta 551 en el **balance de la entidad** sin conocer su origen y lo que es peor, tampoco su destino, quedando de forma enquistada ejercicio tras ejercicio sin que se proceda a su eliminación.

Tal situación puede darse en cualquier tipo de entidad, siendo más habitual en las empresas unipersonales de pequeño tamaño, en donde el socio único no suele distinguir entre el patrimonio empresarial y el suyo propio, lo que conlleva un uso indiscriminado de la **cuenta corriente con socios y administradores**.

Este hecho puede suponer un problema tanto para la empresa como para el socio, principalmente en caso de inspección y más aun cuanto mayor es el importe reflejado en la cuenta 551, por lo que **nos encontramos ante una cuenta que debe ser objeto de revisión** con vistas a su regularización de cara al **cierre del ejercicio**.

El **Plan General de Contabilidad**, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, define esta cuenta en los siguientes términos:

En el siguiente enlace puede acceder a la **Guía práctica del cierre contable del ejercicio**.

Cuentas corrientes de efectivo con socios, administradores y cualquiera otra persona natural o jurídica que no sea Banco, banquero o Institución de Crédito, ni cliente o proveedor de la empresa, y que no correspondan a cuentas en participación.

Figurará en el activo corriente del balance la suma de saldos deudores, y en el pasivo corriente la suma de saldos acreedores.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por las remesas o entregas efectuadas por la empresa y se abonarán por las recepciones a favor de la empresa, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas del subgrupo 57.

Como se ha observado, nos podemos encontrar esta cuenta tanto con saldo deudor como con saldo acreedor, según refleje una deuda de los socios para con la sociedad o una deuda de la sociedad para con los socios. Para una mayor comprensión pasamos a comentar una u otra situación de forma separada.

CUENTA 551 CON SALDO DEUDOR.

Si nos encontramos con un saldo deudor en la cuenta 551 quiere decir que **los socios deben dinero a la sociedad**, ya que éstos retiraron en el pasado dinero de la sociedad para fines particulares que nada tenían que ver con la actividad de la empresa.

En caso de inspección **la Administración Tributaria podría considerar que se trata de un dividendo encubierto**, por el que no han tributado los socios ni se han realizado las correspondientes retenciones por parte de la sociedad, lo que conllevaría un acta sancionadora tanto para los socios como para la sociedad.

Si los socios tienen la intención de devolver el dinero retirado de la sociedad deberían formalizarse un **contrato de préstamo** mientras que si no se va a producir tal devolución se deberá realizar un reparto de dividendos.

Contrato de préstamo.

Para cancelar la cuenta 551 cuando tiene saldo deudor lo lógico es que el socio o administrador que ha retirado los fondos de la entidad los devuelva a la misma.

En este sentido, si el importe es considerable deberá formalizar un préstamo acorde a la situación del socio, en cuanto a plazos y tipo de interés, que como mínimo debe ser igual al interés legal del dinero.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(2425) Créditos a l/p a otras partes vinculadas o	xxx	
(5325) Créditos a c/p a otras partes vinculadas	xxx	
a (551) Cuenta corriente con socios y administradores		xxx

Para optar por esta vía el socio debe estar muy concienciado de cumplir los plazos marcados en el contrato de préstamo, de lo contrario sólo habremos trasladado el problema a otra cuenta que se irá inflando conforme se devenguen los intereses del préstamo, que además, según el caso pueden estar sujetos a retención.

Reparto de dividendos.

Si el socio no va a devolver el dinero debemos tratarlo como si de un reparto de dividendos se tratase, en este caso con cargo a reservas de libre disposición.

Recordemos que el reparto de dividendos está supeditado a que el valor del patrimonio neto no resulte inferior al capital social como consecuencia de dicho reparto, además de que el importe de las reservas disponibles sea, como mínimo, igual al importe de los gastos de investigación y desarrollo que figuren en el activo del balance.

Cumplidos estos requisitos el reparto de dividendos debe acordarse en Junta General y conlleva la práctica de retenciones por parte de la sociedad (con la consiguiente presentación de los modelos **123** y **193**) y la consideración de un **rendimiento de capital mobiliario** a declarar en la renta del socio.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(11-) Reservas de libre disposición	xxx	
a (526) Dividendo activo a pagar		xxx

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(526) Dividendo activo a pagar	xxx	
a (551) Cuenta corriente con socios y administradores		xxx
a (4751) H.P., acreedora por retenciones practicadas		xxx

CUENTA 551 CON SALDO ACREEDOR.

Si nos encontramos con un saldo acreedor en la cuenta 551 quiere decir que **la sociedad debe dinero a los socios**, ya que éstos realizaron en el pasado aportaciones a la sociedad para solventar pagos concretos en momentos de falta de liquidez o simplemente para mejorar la tesorería de la sociedad.

Aquí la primera pregunta que debemos hacernos es si ese dinero se va a devolver efectivamente a los socios. Si la respuesta es sí, debería de formalizarse un contrato de préstamo entre la sociedad y los socios mientras que si no se va a devolver podríamos optar por una ampliación de capital o tratarlo como una aportación de los socios sin contraprestación, generalmente para compensar pérdidas.

Contrato de préstamo.

Evidentemente la forma más rápida de cancelar la cuenta 551 cuando tiene saldo acreedor es contra una cuenta de tesorería, sea caja o bancos, no obstante lo normal es que no existan fondos suficientes en la entidad o que de existir, tal desembolso produjese un problema de liquidez en la empresa, por no hablar de lo alarmante que puede ser en caso de inspección si el importe es muy alto.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(551) Cuenta corriente con socios y administradores	xxx	
a (57-) Tesorería		xxx

Es por ello que la devolución a los socios se debería hacer paulatinamente, a través de la **formalización de un préstamo** acorde a la situación de la empresa. Este préstamo devengaría un interés, que como mínimo debe ser igual al interés legal del dinero.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(551) Cuenta corriente con socios y administradores	xxx	
a (1635) Otras deudas a l/p, con otras partes vinculadas o	xxx	
a (5135) Otras deudas a c/p con otras partes vinculadas	xxx	

Esta alternativa conlleva una mayor carga administrativa, entre la redacción del contrato, presentar la liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (aunque está exento debe presentarse), cumplir el calendario de pagos establecido en el cuadro de amortización del préstamo y practicar la correspondiente retención por los intereses pagados.

Ampliación de capital.

En el caso de no devolverse el dinero a los socios y/o administradores, se podría optar por una **ampliación de capital para compensar créditos**.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(190) Participaciones emitidas	xxx	
a (194) Capital emitido pendiente de inscripción	xxx	

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(551) Cuenta corriente con socios y administradores	xxx	
a (190) Participaciones emitidas	xxx	

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(194) Capital emitido pendiente de inscripción	xxx	
a (100) Capital Social	xxx	

Este acuerdo supone la modificación de los estatutos y por tanto debe adoptarse en Junta General, elevarse a escritura pública (con el correspondiente gasto de Notaría) e inscribirse en el Registro Mercantil.

Aportación de socios sin aumento de capital.

Se trata de una alternativa más sencilla que no supone costes notariales ni registrales pero con el mismo tratamiento fiscal que la ampliación de capital **si la aportación se realizó en la misma proporción que la participación de todos los socios en el capital social**: no supone un ingreso para la sociedad y para el socio sólo determina un incremento en el valor de adquisición de sus participaciones (como podemos ver en la consulta **V1978-16** de la Dirección General de Tributos).

De forma práctica estaríamos hablando de traspasar el saldo de la cuenta 551 a la cuenta 118 de **aportaciones de socios y propietarios**, que actuaría como si de una reserva disponible se tratase, aunque lo más sensato es que automáticamente se destine a su objetivo, por ejemplo a compensar pérdidas (reflejadas en la cuenta 121).

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(551) Cuenta corriente con socios y administradores	xxx	
a (118) Aportaciones de socios y propietarios	xxx	

Por el contrario, en el supuesto de que la aportación se realizase en una proporción superior a la que le correspondería al socio por su participación efectiva en el capital, el exceso sobre dicha participación se contabilizará como una subvención o donación por parte del socio, lo que supondrá un ingreso para la entidad donataria, como podemos leer en la consulta [V2333-11](#) de la Dirección General de Tributos.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(551) Cuenta corriente con socios y administradores	xxx	
a (118) Aportaciones de socios y propietarios	xxx	
a (778) Ingresos excepcionales	xxx	

En cualquier caso, la única condición para realizar esta aportación (que no debe llevar aparejada ninguna contraprestación) es que se acuerde en Junta y se refleje en acta.



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.

¿Tengo que presentar el resumen anual del IVA (modelo 390)?

#usuarioContenido, #autorContenido - 31/12/2025

El 30 de enero de 2026 finaliza el plazo de presentación del [modelo 390](#) correspondiente al ejercicio 2025, que como ya indicábamos en un [comentario anterior](#) debe coincidir con el acumulativo de las autoliquidaciones del IVA del año pasado, incluida la presentada ahora en enero.

Sin embargo, **no todos los sujetos pasivos del IVA tienen que presentar el modelo 390. Con carácter general**, sólo están obligados a presentar la declaración-resumen anual del IVA aquellos que tengan la obligación de presentar autoliquidaciones trimestrales del IVA ([modelo 303](#)).

Por tanto, **no tienen que presentar el modelo 390**:

- Sujetos pasivos **obligados a presentar autoliquidaciones no periódicas**, como el [modelo 309](#).
- Sujetos pasivos **obligados a presentar sólo el modelo 369** de declaración de IVA de los regímenes especiales de ventanilla única (se refiere al IVA devengado en otros países de la Unión Europea).
- Sujetos pasivos **que lleven los Libros registro del IVA a través de la Sede electrónica de la AEAT (Suministro Inmediato de Información del IVA)**, esto es:
 - Grandes Empresas (volumen de operaciones superior a 6.010.121,04 euros anuales).
 - Inscritos en el REDEME (Registro de Devolución Mensual del IVA).

- Grupos de entidades a efectos del IVA.
- Quien hubiera optado voluntariamente por el mismo (aun cuando presente trimestralmente el modelo 303 del IVA).

Además, **tampoco tendrán que presentar el modelo 390**, aunque presenten el modelo 303 trimestralmente, los que exclusivamente realicen las siguientes actividades:

- Actividades que tributen en el **régimen simplificado del IVA (Módulos)**, y/o
- Actividad de **arrendamiento de bienes inmuebles urbanos**.

Recuerda que:

Los sujetos exonerados de presentar el modelo 390 **deben cumplimentar en el último periodo de liquidación del año (4T o 12) el apartado específico del modelo de autoliquidación del IVA** para identificar las actividades a las que se refiere la declaración y consignar el detalle del **volumen total de operaciones realizadas en el ejercicio**.

Por lo que, **si no se presenta la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del ejercicio sí se estará obligado a presentar el modelo 390**. Sería el caso de las sociedades disueltas con anterioridad a dicho periodo.

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

Entidad miembro de
aeca
Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

