



Ahí están

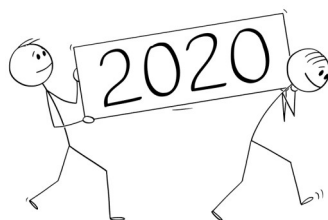
## Los aplazamientos de marzo

El Real Decreto Ley 7/2020 del pasado marzo estableció un régimen especial de aplazamiento de dudas tributarias para contribuyentes con volumen de operaciones inferior a seis millones de euros.

El aplazamiento era aplicable a deudas de cuantía inferior a 30.000 euros, generadas entre la publicación del Real Decreto Ley y el 31 de mayo, con un plazo de seis meses, sin devengo de intereses de demora durante los cuatro primeros.

Dadas las fechas, conviene recordar las condiciones especiales de esta medida que pretendía paliar los in-

convenientes del mantenimiento de los plazos de declaración que no fueron modificados (salvo un mes de 20 de abril a 20 de mayo) a pesar de la suspensión e interrupción general de plazos administrativos.



El límite de 30.000 euros era un límite conjunto aplicable a la totalidad de deudas aplazadas incluyendo las que ya lo estuviesen, salvo que gozasen de alguna clase de garantía.

Resultó aplicable a las deudas por retenciones, ingresos a cuenta, Tributos que deban ser legalmente repercutidos y Pagos fraccionados del Impuesto sobre

### **i** En este número...

- 2 Datos económicos
- 3 Perdido el rumbo
- 4 Tribunal Supremo: no al embudo
- 5 Activos no contabilizados y deudas inexistentes
- 6 El índice de entidades
- 7 La empresa ante la incapacidad de un trabajador
- 8 El criterio el coste amortizado (ii)

### **📅** Agenda

- 21/9 RENTA Y SOCIEDADES: Grandes empresas. Retenciones a Cta. del trabajo, profesionales y capital mobiliario y arrendamiento de bienes urbanos. (Mod. ,111, 115 y 123)
- 21/9 IVA: Devolución mensual (Mod. 303)

Sociedades, sin que fuese necesario acreditar cierre ni reducción de ventas ni ninguna otra circunstancia negativa derivada de la pandemia.

Este aplazamiento supone dispensa de garantía, por lo que resulta de aplicación el artículo 52 del Reglamento de Recaudación:

*"A tal efecto, se entenderá, en los supuestos de concesión de aplazamientos o fraccionamientos concedidos con dispensa total o parcial de garantías, que desde el momento de la resolución se formula la oportuna solicitud de compensación para que surta sus efectos en cuanto concurren créditos y débitos, aun cuando ello pueda suponer vencimientos anticipados de los plazos y sin perjuicio de los*

*nuevos cálculos de intereses de demora que resulten procedentes."*

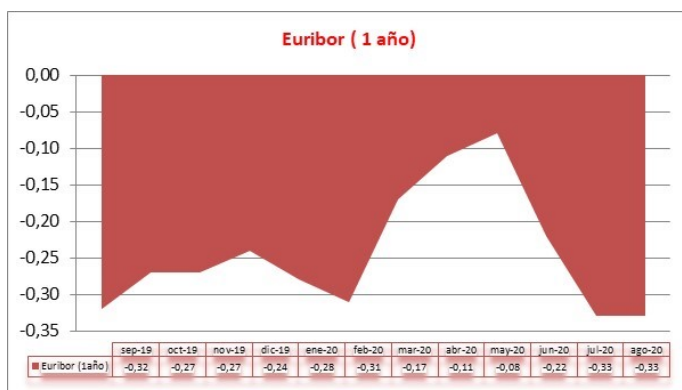
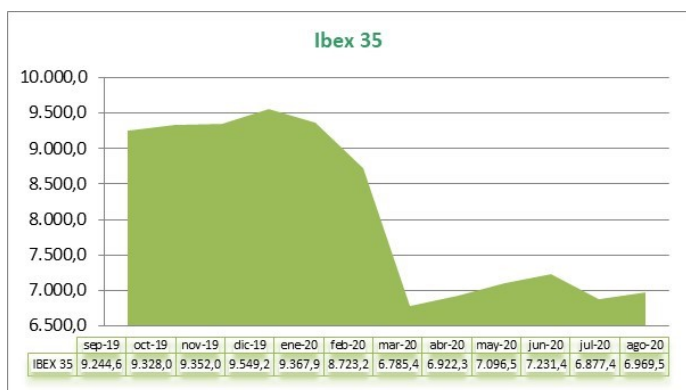
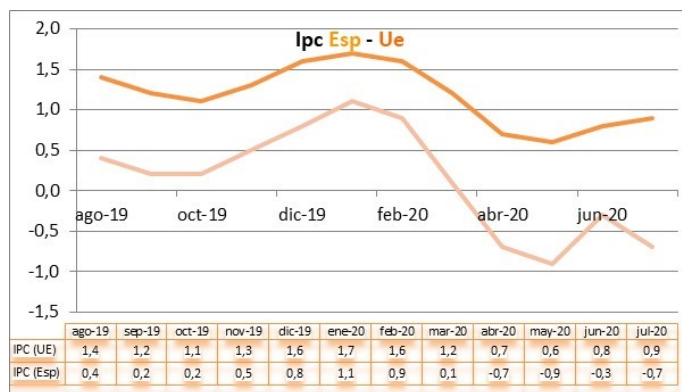
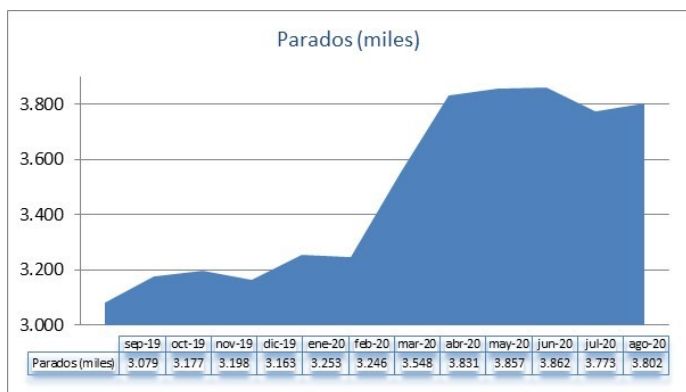
Es decir, el importe aplazado se compensará automáticamente con las devoluciones que puedan resultar a favor del contribuyente durante la vigencia del aplazamiento.

Sin dudar de las ventajas financieras que supone el aplazamiento sin garantía y sin intereses durante cuatro meses, la gran pregunta es ¿Son mejores las circunstancias financieras para las empresas en el momento del vencimiento que en el momento del aplazamiento?

## Coyuntura

### Datos económicos

#### Evolución de las magnitudes macroeconómicas más significativas



## Perdido el rumbo

En los últimos tiempos son varias las sentencias de distintos tribunales que tratan de poner coto al ejercicio de facultades desmesuradas por parte de la Administración Tributaria.

Aún está caliente la sentencia del Tribunal Constitucional sobre los pagos fraccionados a cuenta del IS o la del Supremo sobre la imposibilidad de iniciar la vía de apremio sin resolver el recurso de reposición.

El mes pasado se hizo referencia (TEAC) al alegre levantamiento del velo societario, y en este número glosamos las reticencias a la asimetría (coloquialmente, embudo) que supone utilizar reglas de medida distintas de manera que la barrida sea siempre para casa.

En la última el tribunal hace mención a un precepto de la Constitución (Artículo 31) que se da por descontado. Tan descontado que nadie cuenta con el

***Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.***

Se incluye esta mención, a riesgo de ser tratada de subversiva, o más probablemente de que alguien levante las cejas y, con gesto de

superioridad, diga:

- Bueno, estas cosas, ya se sabe...

O que venga alguien escribiendo la letra pequeña y diga que capacidad económica es la que diga el guardia, que es quien tiene la porra.

Será al amparo del artículo 103 de la misma norma básica del "régimen del 78":

***"1. La Administración Pública sirve con impunidad a los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, ..."***



AVISO: la cita anterior es FALSA. Se ha cambiado una palabra; objetividad por impunidad y omitido el resto que termina "...con sometimiento pleno a la ley y al Derecho". Puestos a someter, sometemos al lector el juicio sobre la versión que mejor se ajusta a la realidad.

Seguramente alguien cree que esta es la manera correcta de gestionar el mundo de los impuestos. Sin embargo, también hay quien piensa que, en estos más de cuarenta años, en algún punto, alguien perdió el rumbo.

¿Qué decir, después del "no era esto"?

Pues que seguramente, esto, tampoco.

### Tribunal Supremo: no al embudo

En el Impuesto sobre sociedades los ingresos y gastos se imputan al ejercicio del devengo, con independencia del momento del cobro o pago respectivo.

Sin embargo, la ley prevé la posibilidad de que tal imputación se haga, contablemente, en un ejercicio distinto del que corresponde. En este caso, el tratamiento de ingresos y gastos es diferente.

Los ingresos anticipados se dan por buenos, mientras que los imputados en ejercicio posterior al del devengo deben llevarse al periodo que corresponda.

Con los gastos sucede lo contrario; los anticipados se reconducen al ejercicio del devengo y los imputados con posterioridad se admiten en el ejercicio posterior. Todo ello siempre que de estas excepciones no derive una tributación inferior.

Como regla nemotécnica: como salga más y antes a pagar.

El Tribunal Supremo ha tenido ocasión de analizar un supuesto en el que la Administración mantuvo los ingresos anticipados por el contribuyente, aplicando el criterio de devengo a los gastos. El resultado de esta forma de actuar fue una mayor tributación para el contribuyente.

Y dice el Tribunal Supremo:

*"... esta regla general (...) no puede interpretarse de tal forma que, (...) permita a la Hacienda Pública aplicar dos criterios diferentes, de forma*

*global a la totalidad de los ingresos y gastos de un determinado ejercicio pues tal forma de proceder distorsiona el resultado en beneficio de la Hacienda Pública y supone una lesión del principio de capacidad económica reconocido en el artículo 31.1 de la Constitución..."*

Por lo que concluye:

*"... no cabe, en un supuesto como el analizado, que la Administración tributaria impute temporalmente los gastos contabilizados según el criterio de devengo y, sin embargo, no haga lo propio con los ingresos contabilizados anticipadamente a su devengo..."*

Que los impuestos se paguen con arreglo a la capacidad económica iuna doctrina revolucionaria!



La contabilidad nunca olvida

## Activos no contabilizados y deudas inexistentes

Los ingresos que no se registran crean un problema contable y fiscal. Si además no se cobran, en el pecado va la penitencia. En otro caso, el calvario no ha hecho más que empezar. Y el tiempo no lo arreglará.

La ley del Impuesto sobre sociedades contiene una norma especial para los supuestos de activos no contabilizados y deudas inexistentes. Presume que, en ambos casos, que, tanto el activo como la falsa deuda son la manifestación de una renta no declarada.

Esta presunción puede destruirse mediante la correspondiente prueba en contra. En otro caso, la renta presunta será incorporada a la base imponible del periodo impositivo más antiguo de entre los no prescritos excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro u otros.

Para tener una idea del alcance de esta norma podemos pensar en una venta no contabilizada. En principio, esta operación genera un crédito contra el cliente que, al no contabilizarse la operación, no se recoge en contabilidad; ahí tenemos un activo no registrado.

Si el cliente paga su deuda, el ingreso en cuenta o el efectivo recibido toma el relevo del crédito como activo no contabilizado.

Si la sociedad se ve forzada a contabilizar ese

cobro, ya sea porque se ha recibido en una cuenta bancaria o porque los fondos han ido a parar a un banco para atender las obligaciones de la sociedad, la contrapartida de ese ingreso -a falta de otra justificación- será una deuda, a favor de quien supuestamente haya hecho la entrega, de modo que, desaparecido el activo no contabilizado, toma el relevo la deuda inexistente.



Otro tanto sucede si los fondos se emplean, por ejemplo, en cancelar deudas reales.

Estas presunciones, como queda dicho, pueden ser desvirtuadas a través de la prueba correspondiente. Sin embargo, este tipo de operaciones ocultas no es muy probable que generen

pruebas fehacientes de su naturaleza y de las condiciones en que se desarrollan.

Efectivamente, la contabilidad no olvida.

No lo olvide.

### El índice de entidades

En cada Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se llevará un índice de entidades en el que se inscribirán las que tengan su domicilio fiscal dentro de su ámbito territorial, con excepción de las completamente exentas.

En la práctica este índice de entidades se gestiona conjuntamente con el censo de empresarios, de manera que el alta se produce al causar alta en dicho censo y, en general, los procedimientos para baja y variaciones son los mismos del censo.

Sin embargo, hay una peculiaridad que causa más de una sorpresa a sociedades "dormidas": la baja provisional en este índice.

Esta baja provisional se produce a iniciativa de la administración y siempre previa audiencia al interesado:

a) Cuando los débitos tributarios de la entidad para con la Hacienda pública del Estado sean declarados fallidos de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación.

b) Cuando la entidad no hubiere presentado la declaración por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente a 3 períodos impositivos consecutivos.

Los efectos de esta baja se concretan en la comunicación al registro público correspondiente (Registro Mercantil en el caso de sociedades) que deberá extender en la hoja abierta a la entidad afectada una nota marginal en la

que se hará constar que, en lo sucesivo, no podrá realizarse ninguna inscripción que a aquélla concierna sin presentación de certificación de alta en el índice de entidades.

El acuerdo de baja provisional no exime a la entidad afectada de ninguna de las obligaciones tributarias que le pudieran incumbir.

Se trata de una situación relativamente común en sociedades inactivas, ante la creencia, tan falsa como extendida de que la declaración de baja en actividad elimina todas las obligaciones fiscales. Esto no es cierto; subsiste la obligación de presentar declaración por el Impuesto sobre sociedades en todo caso, independientemente de las obligaciones de índole mercantil sobre formulación,

aprobación y depósito de cuentas.

En cualquier caso, cuando se hubiera dictado acuerdo de baja provisional como consecuencia de la falta de declaraciones, si posteriormente, la entidad presentara las declaraciones omitidas, el órgano competente de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria acordará la rehabilitación de la inscripción en el índice y remitirá el acuerdo al Registro Público en el que se hubiera extendido la nota marginal correspondiente para la cancelación de la misma.



### **La empresa ante la incapacidad de un trabajador**

Tras un proceso de baja por Incapacidad Temporal, al trabajador puede reconocérsele una Incapacidad Permanente, en cualquiera de sus grados: parcial, total o absoluta; ¿qué implicaciones tiene para la empresa la declaración de esa incapacidad permanente a uno de sus trabajadores?

Si la Incapacidad Permanente que se reconoce al empleado es en el grado más bajo, es decir una Incapacidad Permanente Parcial, ésta no impide que el empleado realice las tareas fundamentales de su profesión, por lo que no se puede extinguir el contrato, sino que deberá reincorporarse al empleado cuando entregue el parte de finalización de la Incapacidad Temporal.

Si la incapacidad no ha reducido su rendimiento en el trabajo, deberá reincorporarse en el mismo puesto y con el mismo sueldo, pero si la incapacidad sí hubiera afectado a dicho rendimiento, habrá que reubicarlo en otro puesto acorde con su capacidad.

Si no es posible asignarle otro puesto de trabajo, podrá mantenerse en el anterior con una reducción de hasta el 25% de su salario (nunca por debajo del SMI), o podrá efectuarse un despido objetivo por ineptitud sobrevenida, con una indemnización de 20 días por año, con un límite de 12 mensualidades.

Si la incapacidad permanente lo es en grado total o absoluto, eso significa que sus lesiones le impiden realizar las tareas fundamentales de su profesión (total) o que dichas lesiones le

impiden realizar cualquier profesión (absoluta), por lo que se podrá extinguir el contrato de trabajo sin pago de indemnización, siempre que la resolución que reconozca el grado de discapacidad sea firme y no revisable.



### El criterio el coste amortizado (ii)

Seguimos desarrollando el ejemplo que iniciamos en el número anterior.

Si aplicamos la fórmula TIR de Excel a la corriente financiera contable, en la que simplemente tenemos que sustituir los 100.000 euros que le debemos al banco por los 96.850 euros que efectivamente hemos ingresado en la cuenta, obtenemos un tipo de interés efectivo superior al tipo de interés del préstamo desde la perspectiva del banco como podemos ver en el siguiente cuadro:

NUM	CUOTA	
	BANCO	CONTABILIDAD
0	-100.000,00	-96.850,00
1	5.250,00 €	5.250,00 €
2	5.250,00 €	5.250,00 €
3	5.250,00 €	5.250,00 €
4	30.250,00 €	30.250,00 €
5	28.937,50 €	28.937,50 €
6	27.625,00 €	27.625,00 €
7	26.312,50 €	26.312,50 €
<b>TIR</b>	<b>5,250%</b>	<b>5,942%</b>

Este nuevo tipo de interés es el que vamos a utilizar en contabilidad para registrar el gasto por intereses del préstamo y la diferencia en el importe que efectivamente le pagaremos al banco en concepto de intereses (5,250%) y el gasto por intereses registrado en la contabilidad (5,942%) la utilizaremos, año a año, para incrementar el pasivo, de forma que al final del préstamo hayamos registrado el mismo por los 100.000 euros que le debemos al banco y no solo por los 96.850 euros que la entidad financiera ingresó en nuestra cuenta.

Esto nos obliga a elaborar la siguiente tabla del préstamo que nos permitirá no equivocarnos en el proceso de contabilización de la amortización del préstamo:

NUM	CUOTA	INTERESES			AMORTIZACIÓN (4)	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	COSTE AMORT. Saldo anterior + (3) - (4)
		Contabilidad (1)	Banco (2)	Diferencia (3) = (1) - (2)			
0	-96.850,00						96.850,00
1	5.250,00	5.754,80	5.250,00	504,80	0,00	0,00	97.354,80
2	5.250,00	5.784,79	5.250,00	534,79	0,00	0,00	97.889,59
3	5.250,00	5.816,57	5.250,00	566,57	0,00	0,00	98.456,15
4	30.250,00	5.850,23	5.250,00	600,23	25.000,00	25.000,00	74.056,38
5	28.937,50	4.400,41	3.937,50	462,91	25.000,00	50.000,00	49.519,29
6	27.625,00	2.942,42	2.625,00	317,42	25.000,00	75.000,00	24.836,71
7	26.312,50	1.475,79	1.312,50	163,29	25.000,00	100.000,00	0,00
<b>TIR</b>	<b>0,06</b>	<b>32.025,00</b>	<b>28.875,00</b>	<b>3.150,00</b>	<b>100.000,00</b>		

El tipo de interés efectivo, que es ligeramente superior al pactado por el banco, lo único que hace es que reconozcamos como gasto, con un criterio financiero, las comisiones y otros gastos asociados al préstamo que inicialmente hemos reconocido, no como gasto, sino como menor importe del préstamo (ver primer artículo de esta serie)

En un próximo artículo, analizaremos el proceso de contabilización del pago de las cuotas de amortización

C/ E. Benito Chavarrí, 8 -19001 GUADALAJARA



949 24 75 00 949 22 34 62  
www.lyvea.com - clientes@lyvea.com

