



Boletín Nº16 18/04/2017

NOTICIAS

Abril: único mes para reclamar el exceso de cotización

Los autónomos en situación de pluriactividad tienen derecho a reclamar su exceso de cotización.

Las empresas recibirán una bonificación del 50% para cuidar a las embarazadas de alto riesgo.

El Gobierno ha establecido que las empresas que destinen a sus trabajadoras con riesgo en el embarazo o durante la lactancia natural a otro puesto de trabajo o función diferente y compatible con su estado recibirán una bonificación del 50% en sus ...

Los Estados de la UE pueden 'perdonar' el IVA a los insolventes.

eleconomista.es 15/04/2017

El teletrabajo, una opción para sólo unos pocos

elmundo.es 17/04/2017

Los conflictos por falsos autónomos se disparan con una bolsa de 240.000 irregulares

publico.es 09/04/2017

El despido por reducción de contrata puede impugnarse como improcedente

eleconomista.es 18/04/2017

Los nuevos autónomos usan su paro pendiente para devolverlo al Estado

cincodias.com 12/04/2017

¿Es responsable la empresa de los delitos de un empleado?

expansion.com 11/04/2017

Cómo modificar una declaración de la Renta ya presentada.

aeat.es 16/04/2016

Fraudes Contables: Oriol Amat aboga por tolerancia 0 y justicia rápida ante empresas que mienten.

finanzas.com EFE 14/04/2017

Cuando no contestar un whatsapp del jefe es un derecho laboral

eldiario.es 12/04/2017

COMENTARIOS

¿Cómo tributan en IRPF las aportaciones no dinerarias realizadas a Sociedades?

De acuerdo con el artículo 34 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), en general, el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales vendrá dada por:...

El procedimiento de devolución de ingresos indebidos de la Seguridad Social

Vamos a ocuparnos de un procedimiento que, aunque desconocido, en comparación con su homólogo en materia tributaria, el conocerlo también tiene importancia práctica; pues el gasto en cotizaciones sociales es uno de los más elevados en cualquier empresa.

CONSULTAS FRECUENTES

Así se declara por las cláusulas suelo en la Renta 2016

La devolución de esas cantidades no es en sí misma una renta sujeta a tributación

JURISPRUDENCIA

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 14 de Marzo de 2017

Contrato de relevo. Cese de la trabajadora tras la jubilación anticipada a los 64 años del trabajador parcialmente jubilado, con formalización por la empleadora de un nuevo contrato de obra con otro trabajador por el tiempo restante hasta los 65 años del

La Audiencia de Pontevedra se pronuncia sobre los gastos de notaría y Registro de la Propiedad de los préstamos de garantía hipotecaria

Los magistrados concluyen que el impuesto que grava la operación de préstamo de garantía hipotecaria corresponde al prestatario, es decir, el cliente

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE JUSTICIA - Subvenciones (BOE nº 92 de 18/04/2017)

Resolución de 12 de abril de 2017, de la Secretaría de Estado de Justicia, por la que se concede subvención directa al Consejo General de los Procuradores de España en materia de prestación de asistencia jurídica gratuita...

MINISTERIO DE JUSTICIA - Subvenciones (BOE nº 92 de 18/04/2017)

Resolución de 12 de abril de 2017, de la Secretaría de Estado de Justicia, por la que se concede subvención directa al Consejo General de la Abogacía española en materia de prestación de asistencia jurídica gratuita, para el ejercicio presupuestario 2017

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Exención en IRPF de incremento patrimonial obtenido en venta de inmueble heredado en 1977.

El consultante ha vendido el 24 de noviembre de 2016 un piso y una plaza de garaje de su propiedad. El piso fue adquirido por herencia el 19 de enero de 1977, mientras que la plaza de garaje fue adquirida por compra en fecha 22 de febrero de 1985...

Tipo de IVA aplicable a ejecuciones de obra: trabajos de pintura, albañilería, etc.

El consultante es una entidad mercantil que realiza obras de rehabilitación parcial de las zonas comunes de un edificio de viviendas para la comunidad de propietarios de las mismas. Las obras consisten en trabajos de albañilería, renovación de aceras, ..

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

La condena en costas, ¿puede imputarse como pérdida patrimonial en el IRPF?

¿Qué es una pérdida patrimonial? Bajo dicha rúbrica, la Ley del IRPF se refiere a una variación negativa en el valor del patrimonio del contribuyente producida con ocasión de una alteración en su ...

Si trabajas o has recibido dinero en el extranjero, ¿debes declararlo?

El contribuyente tributará por IRPF si es residente en España, pero determinar este concepto tiene matices

ARTÍCULOS

Catastro cambiará valoración de inmuebles para que reflejen cada año el valor de mercado.

La Dirección General del Catastro se ha marcado un objetivo ambicioso: conseguir un nuevo modelo de valoración para que el valor catastral sea capaz de reflejar el precio de mercado de una forma más rápida, y

Cómo contabilizar una factura rectificativa

Muchos y variados son los motivos por los que podemos emitir una factura rectificativa, constantemente utilizada en el tráfico comercial, y aun así...

FORMULARIOS

TC.13/1 Solicitud de Devolución de ingresos indebidos- Devolución de cuotas de autónomo en Pluriactividad

La Devolución de cuotas de autónomo en Pluriactividad se tramita como una solicitud de devolución de ingresos indebidos, que debe presentarse como máximo hasta el 30 de Abril ante la Tesorería General de la Seguridad Social.



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Exención en IRPF de incremento patrimonial obtenido en venta de inmueble heredado en 1977.

CONSULTA VINCULANTE V0499-17. FECHA-SALIDA 27/02/2017.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante ha vendido el 24 de noviembre de 2016 un piso y una plaza de garaje de su propiedad. El piso fue adquirido por herencia el 19 de enero de 1977, mientras que la plaza de garaje fue adquirida por compra en fecha 22 de febrero de 1985.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si debe declarar el incremento patrimonial producido, o si está exento. En caso de que haya que declararlo, si hay que aplicar algún tipo de coeficiente reductor, y cómo se calcula el incremento patrimonial.

CONTESTACION-COMPLETA:

De acuerdo con el artículo 1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, "El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares."

Mientras que en su artículo 2 se establece que "Constituye el objeto de este Impuesto la renta del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

La transmisión de los inmuebles objeto de consulta generará en el transmitente una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición de su patrimonio que da lugar a una variación del valor del mismo, de conformidad con lo previsto en el apartado 1 del artículo 33 de la LIRPF.

Esta ganancia o pérdida patrimonial vendrá determinada por la diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión, según dispone el artículo 34 de la LIRPF, valores que vienen definidos en los artículos 35 y 36 de la LIRPF para las transmisiones onerosas y lucrativas, respectivamente.

En concreto, el artículo 34 de la LIRPF establece:

"1. El importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será:

- a) En el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.
- b) En los demás supuestos, el valor de mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales, en su caso.

2. Si se hubiesen efectuado mejoras en los elementos patrimoniales transmitidos, se distinguirá la parte del valor de enajenación que corresponda a cada componente del mismo.”.

El artículo 35 establece lo siguiente:

“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere efectuado.

b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”

Y el artículo 36:

“Cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquéllos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado.

(...)”.

Respecto a la transmisión del piso adquirido por herencia, el importe de esta ganancia o pérdida patrimonial será la diferencia entre los respectivos valores de transmisión y de adquisición, determinados en la forma prevista en los artículos 36 de la LIRPF.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, el valor de adquisición del inmueble adquirido por herencia estará formado por la suma del valor que resulte de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que pueda exceder del valor de mercado en la fecha del fallecimiento del causante, más los gastos y tributos inherentes a la adquisición que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

Por último, la fecha de adquisición de la vivienda recibida por herencia será la de su adquisición por herencia según las normas del Código Civil, que se produce, con carácter derivativo, con la aceptación de la herencia, si bien los efectos subsiguientes se retrotraen al momento de la muerte del causante, de acuerdo con el artículo 989 del Código Civil. En definitiva, una vez aceptada la herencia, se entiende que la adquisición se produjo en el momento del fallecimiento del causante.

Por tanto la fecha de adquisición del inmueble por el consultante será la del fallecimiento del causante.

En cuanto a la transmisión del garaje, el importe de esta ganancia o pérdida patrimonial será la diferencia entre los respectivos valores de transmisión y de adquisición, determinados en la forma prevista en los artículos 35 de la LIRPF.

Por otro lado, la disposición transitoria novena de la citada Ley establece un régimen transitorio para las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, o desafectados con más de tres años de antelación a la fecha de su transmisión, que hubieran sido adquiridos antes del 31 de diciembre de 1994, como ocurre en este caso tanto para la vivienda como para la plaza de garaje.

Por tanto, lo dispuesto en dicha disposición transitoria sería aplicable tanto a la ganancia patrimonial generada por la venta de la vivienda, como a la ganancia patrimonial generada por la transmisión de la plaza de garaje objeto de consulta.

El régimen transitorio prevé una reducción sobre la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006, entendiéndose por tal, la parte de la ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda al número de días transcurridos entre la fecha de adquisición y el 19 de enero de 2006, ambos inclusive, respecto del número total de días que hubiera permanecido en el patrimonio del contribuyente.

Para la aplicación de la reducción, se calculará el valor de transmisión de todos los elementos patrimoniales transmitidos desde el 1 de enero de 2015 hasta la fecha de transmisión del elemento patrimonial, a cuya ganancia patrimonial el contribuyente le hubiera aplicado lo establecido en esta disposición, y se operará de la forma siguiente:

Si la suma del resultado de la anterior operación y el valor de transmisión del elemento patrimonial fuese inferior a 400.000 euros, la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 se reducirá aplicando sobre el importe de la misma el coeficiente del 11,11 por 100 por cada año de permanencia del inmueble en el patrimonio del contribuyente que exceda de dos, contado desde su adquisición o realización de las inversiones y mejoras hasta el 31 de diciembre de 1996 y redondeado por exceso.

Si el resultado de la anterior operación fuese inferior a 400.000 euros, pero sumándolo al valor de transmisión del elemento patrimonial se superase dicha cantidad, la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 que proporcionalmente corresponda a la parte del valor de transmisión que sumado al resultado de la anterior operación no supere los 400.000 euros, se reducirá aplicando sobre el importe de la misma el coeficiente del 11,11 por 100 por cada año de permanencia del inmueble en el patrimonio del consultante que exceda de dos, contado desde su adquisición o realización de las inversiones y mejoras hasta el 31 de diciembre de 1996 y redondeado por exceso.

Si el resultado de la anterior operación fuese superior a 400.000 euros no se aplicará reducción alguna a la parte de la ganancia patrimonial con anterioridad a 20 de enero de 2006.

Por último, la regulación de la obligación de declarar aparece recogida en el artículo 96 de la LIRPF, donde se establece lo siguiente:

“1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto, con los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan.

2. No obstante, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes, en tributación individual o conjunta:

a) Rendimientos íntegros del trabajo, con el límite de 22.000 euros anuales.

b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 euros anuales.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación respecto de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención, conforme a lo que se establezca reglamentariamente, no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.

c) Rentas inmobiliarias imputadas en virtud del artículo 85 de esta ley, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales.

En ningún caso tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.

3. El límite a que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior será de 12.000 euros para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en los siguientes supuestos:

a) Cuando procedan de más de un pagador. No obstante, el límite será de 22.000 euros anuales en los siguientes supuestos:

1.º Si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no supera en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.

2.º Cuando se trate de contribuyentes cuyos únicos rendimientos del trabajo consistan en las prestaciones pasivas a que se refiere el artículo 17.2.a) de esta Ley y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiera realizado de acuerdo con el procedimiento especial que reglamentariamente se establezca.

b) Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos diferentes de las previstas en el artículo 7 de esta Ley.

c) Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener de acuerdo con lo previsto reglamentariamente.

d) Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

4. Estarán obligados a declarar en todo caso los contribuyentes que tengan derecho a deducción por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados o mutualidades de previsión social, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que reduzcan la base imponible, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

(...).”

Así mismo, el artículo 61 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo) desarrolla el artículo 96 de la LIRPF, y regula la obligación de declarar en los mismos términos que el precepto legal antes expuesto.

Conforme a los datos que se indican en el escrito de la consulta, y sin tener en cuenta otros posibles elementos de renta que pudiera tener el consultante ya que no se da información alguna a este respecto en dicho escrito, si el consultante ha obtenido ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de una vivienda y de una plaza de garaje, que no están sometidas a retención o ingreso a cuenta, y partiendo de la hipótesis de que dichas ganancias patrimoniales no se encuentran amparadas por ninguno de los supuestos de exención o no sujeción establecidos legalmente, resulta procedente la obligación de presentar declaración por el Impuesto, siempre que no resulte aplicable el límite eximente de tal obligación recogido en el artículo 96.2.b) de la Ley del Impuesto, y siempre que no se encuentre en la situación prevista en el último párrafo del reproducido artículo 96.2 de dicha Ley.

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.



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Tipo de IVA aplicable a ejecuciones de obra: trabajos de pintura, albañilería, etc.

CONSULTA VINCULANTE V0493-17. FECHA-SALIDA 23/02/2017.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante es una entidad mercantil que realiza obras de rehabilitación parcial de las zonas comunes de un edificio de viviendas para la comunidad de propietarios de las mismas. Las obras consisten en trabajos de albañilería, renovación de aceras, saneamiento y fontanería, electricidad y gas, y pintura, y en dichas obras la aportación de materiales es inferior al 40 por ciento del importe total de las mismas.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tipo impositivo aplicable a dichas ejecuciones de obra.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), establece que el citado tributo se exigirá al tipo

impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

El artículo 91, apartado uno.3.número 1º de la citada Ley, establece 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.

(...)

3º. Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre las comunidades de propietarios de las edificaciones o partes de las mismas a que se refiere el número 1.º anterior y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de dichas edificaciones, siempre que dichas ejecuciones de obra se realicen en terrenos o locales que sean elementos comunes de dichas comunidades y el número de plazas de garaje a adjudicar a cada uno de los propietarios no exceda de dos unidades".

A estos efectos, por anexos o anejos de edificios destinados a viviendas se entienden, entre otros, además de las plazas de garaje, los sótanos, las buhardillas o trasteros, escaleras, porterías, así como pistas de deporte, jardines, piscinas y espacios de uso común en la propia parcela y que se transmitan simultáneamente con ellos.

Del escrito de consulta se deduce que las obras de rehabilitación aludidas se realizan en las zonas comunes de un edificio de viviendas para la comunidad de propietarios de las mismas, zonas que, en todo caso, serán consideradas anexos a las correspondientes viviendas y tendrán a estos efectos, igual tratamiento que las mismas.

2.- Por su parte, el artículo 20, apartado uno, número 22º, letra B), de la misma Ley, 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.".

Este Centro directivo ha desarrollado en numerosas consultas (por todas las consultas números V2326/14, de 9 de septiembre de 2014 y V1946/14, de 17 de julio de 2014 entre otras) 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.

De acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta, las ejecuciones de obra objeto de consulta corresponden a obras de reparaciones, albañilería, fontanería y otras en las zonas comunes de un edificio de viviendas. Parece claro, de acuerdo con las condiciones anteriormente señaladas, que las obras objeto de consulta, si bien podrían tributar a tipo reducido dentro del marco global de unas obras de rehabilitación, no pueden calificarse por sí solas como obras de rehabilitación por no cumplir las condiciones señaladas para ser consideradas como tal.

3.- Cuando, como en este caso, un proyecto de obras no pueda calificarse como de construcción o rehabilitación de acuerdo con los criterios señalados en los apartados anteriores de la presente contestación, debe tomarse en consideración lo dispuesto por el artículo 91, apartado uno.2, número 10º que establece que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a 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.

Este límite cuantitativo trae causa de lo dispuesto por la categoría 10 bis del Anexo III de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, donde se dispone la posible aplicación por los Estados miembros de tipos reducidos a la “renovación y reparación de viviendas particulares, excluidos los materiales que supongan una parte importante del valor del servicio suministrado”.

Asimismo, dicho límite debe ponerse en relación con el artículo 8.dos.1º de la Ley 37/1992, donde se califica como entregas de bienes a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del artículo 6 de dicha Ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del 40 por ciento de la base imponible.

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.

4.- Por tanto, este Centro Directivo le informa de lo siguiente:

a) Las obras consultadas deberán cumplir las condiciones señaladas en el artículo 20.uno.22º.B de la Ley 37/1992 para que sea aplicable a las mismas el tipo impositivo reducido, en particular, 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, calculado con arreglo a los criterios anteriores.

Las operaciones como la consultada, en las que no concurre lo expuesto en el citado artículo 20.uno.22º.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 de las descritas en el punto siguiente.

b) 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, tributando al tipo impositivo del 10 por ciento, las ejecuciones de obras señaladas, de renovación parcial de albañilería, renovación de aceras, saneamiento y fontanería, electricidad y gas y pintura, 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 cuanto a esta última condición, como hemos señalado anteriormente, la calificación de la ejecución de obra como prestación de servicios resultará esencial para valorar la procedencia del tipo reducido.

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.

c) 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 para determinar si una operación tiene la consideración de entrega de bienes o de prestación de servicios 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.

d) 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, tal como se manifiesta en el escrito de consulta, 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.

5.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



COMENTARIOS

¿Cómo tributan en IRPF las aportaciones no dinerarias realizadas a Sociedades?

De acuerdo con el artículo 34 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), en general, el **importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales vendrá dada por:**

- **En el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa**, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.
- **En los demás supuestos**, el valor de mercado de los elementos patrimoniales o partes proporcionales, en su caso.

Ahora bien, al mismo tiempo la propia LIRPF, en su artículo 37, nos habla de una serie de normas específicas de valoración, que en algunos casos detallan y en otros modifican lo comentado en el párrafo anterior.

Uno de estos casos es el de **la aportación no dineraria** que puede realizarse a sociedades y por las cuales, ha de entenderse existe una ganancia o pérdida patrimonial para el contribuyente de IRPF que realiza la aportación.

Así, es el apartado 1.d) del referido artículo 37 el que establece que en estos casos, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la **diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:**

- **El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas** por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente del mismo. A este valor se añadirá el importe de las primas de emisión.
- **El valor de cotización de los títulos recibidos, en el día en que se formalice la aportación en el inmediato anterior.**
- **El valor de mercado del bien o derecho aportado.**

NOTA: El valor de transmisión que prevalezca deberá ser el que se considere como valor de adquisición de los títulos recibidos como consecuencia de la aportación no dineraria.

Hemos de reseñar que en este caso también puede darse el régimen transitorio para la aplicación de los coeficientes reductores o de abatimiento, siempre que:

- la aportación realizada corresponda a **bienes o derechos adquiridos antes de 31 de diciembre de 1994** y,
- que el valor del conjunto de las transmisiones realizadas **a partir de 1 de enero de 2015 con derecho a la aplicación de estos porcentajes reductores no supere 400.000 euros.**
- Que el bien **no esté afecto a una actividad económica.**

En estos casos habremos de distinguir la parte de ganancia patrimonial (si es el caso) generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 y la generada con posterioridad a esta fecha.

GANANCIA GENERADA ANTES DE 20.01.2006	GANANCIA GENERADA A PARTIR DE 20.01.2006
(Ganancia total x Nº días desde la adquisición hasta el 19-01-2006) / Nº de días desde la adquisición hasta la transmisión	(Ganancia total x Nº días desde 20.01.2006 hasta la transmisión) / Nº de días desde la adquisición hasta la transmisión

Los **porcentajes de reducción solo resultarán aplicables sobre la parte de la ganancia patrimonial generada entre la fecha de compra del elemento y el 19 de enero de 2006**, ambos inclusive, sin que puedan aplicarse sobre la parte de la ganancia patrimonial generada a partir del 20 de enero de 2006 hasta la fecha de la transmisión.

DIFERIMIENTO FISCAL DE LA GANANCIA.

Es importante conocer la posibilidad que ofrece el artículo 37.3 de la LIRPF en relación con el régimen especial de diferimiento fiscal previsto en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), en concreto en el artículo 87 LIS, que podrá aplicarse a los contribuyentes del IRPF que realicen las aportaciones, siempre que, una vez realizadas éstas, el contribuyente **participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el 5 por 100**.

Para ello las aportaciones realizadas deberán ser:

- Aportaciones de ramas de actividad (con llevanza de contabilidad).
- Aportaciones de elementos afectos a actividades económicas (con llevanza de contabilidad).
- Aportaciones de acciones o participaciones sociales de entidades a las que no les sean de aplicación el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de uniones temporales de empresas, ni tengan como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

CONCLUSIÓN:

Pues bien el diferimiento, siempre que se cumplan los requisitos referidos y detallados en mayor medida en la normativa referenciada, consiste en que las ganancias de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de las aportaciones no dinerarias no se integran en la base imponible del contribuyente, valorándose, a efectos de futuras transmisiones, las acciones o participaciones adquiridas por el mismo valor fiscal que tenía la rama de actividad o los elementos patrimoniales aportados (valor determinado de acuerdo con lo establecido IRPF) y tomando como antigüedad de las mismas la fecha de adquisición del elemento aportado.

A este respecto es importante resaltar dos cuestiones:

- **No podrá ser aplicado este régimen cuando se quiera obtener simplemente una ventaja fiscal** o actuar fraudulentamente; ha de responder a *motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación*.
- **Estas aportaciones deberán ser objeto de comunicación a la Administración tributaria** (por adquirente, transmitente o socios, dependiendo de la residencia fiscal) con la indicación, en su caso, de la no aplicación de este régimen fiscal especial. La comunicación deberá ser presentada por la entidad adquirente, salvo que la misma no sea residente en territorio español, en cuyo caso dicha comunicación se efectuará por la entidad transmitente. No obstante, si ninguna de ellas (ni la entidad adquirente ni la transmitente) tuviesen su residencia fiscal en España, la obligación de comunicar recaerá sobre los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español.

Luego a modo de **resumen** podemos decir que:

La ganancia o pérdida patrimonial se obtendrá por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión, siendo éste último el mayor de:

- Valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas.
- Valor de cotización de los títulos recibidos.
- Valor de mercado del bien o derecho aportado.

EJEMPLO

D. "Supercontable.com" aporta el 18 de Abril de 2017 a la sociedad limitada "XXX", un inmueble cuyo valor catastral es 200.000 euros, por el cual recibe de la mercantil 10.000 participaciones de 10 euros de valor nominal. El inmueble fue comprado por "Supercontable.com" con fecha 20.11.2006 por 145.000 euros, incluidos los gastos y tributos inherentes a la compra, siendo el valor de mercado del mismo en la fecha de la aportación de 240.000 euros.

VALOR DE TRANSMISIÓN: (el mayor de): 240.000 Euros.

- Nominal de los títulos recibidos: $(10.000 \times 10) = 100.000$ Euros.
- Valor cotización títulos recibidos: No cotizan
- Valor de mercado del inmueble: **240.000 Euros**

GANANCIA PATRIMONIAL: $(240.000 - 145.000) = 95.000$ Euros.

- Valor de Transmisión: 240.000 Euros.
- Valor de Adquisición: 145.000 Euros.

NOTA: No olvidemos que, tal y como hemos señalado previamente, existe la posibilidad de aplicar el régimen especial de diferimiento fiscal para determinadas aportaciones.

Javier Gómez (17.04.2017)

DDepartamento de Contabilidad y Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.

www.supercontable.com



COMENTARIOS

El procedimiento de devolución de ingresos indebidos de la Seguridad Social

En este Comentario vamos a ocuparnos de un procedimiento que, aunque es desconocido, en comparación con su homólogo en materia tributaria, el conocerlo también tiene una gran importancia práctica; pues, junto con los impuestos, el gasto en cotizaciones sociales es uno de los más importantes en cualquier empresa.

Este procedimiento se regula en el Artículo 26 del Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social y en el Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social, y más concretamente en sus artículos 44 y 45.

El Artículo 26 del Texto Refundido de la LGSS, titulado “*Devolución de ingresos indebidos, reembolso de los costes de las garantías y pago de cantidades declaradas por sentencia*”, **consagra en la norma el Derecho a la devolución de ingresos indebidos**, y señala que “*Las personas obligadas a cotizar o al pago de otras deudas con la Seguridad Social objeto de gestión recaudatoria por la Administración de la Seguridad Social tendrán derecho, en los términos y supuestos que reglamentariamente se establezcan, a la devolución total o parcial del importe de los ingresos que por error se hubiesen realizado.*”

A continuación, La Ley concreta cuál sería, en este caso, el importe a devolver a consecuencia de un ingreso indebido:

- a) El importe del ingreso indebidamente efectuado y reconocido como tal.
- b) Los recargos, intereses, en su caso, y costas que se hubieran satisfecho cuando el ingreso indebido se hubiera realizado por vía de apremio.
- c) El interés de demora previsto en el artículo 31.3, aplicado a las cantidades indebidamente ingresadas por el tiempo transcurrido desde la fecha de su ingreso en la Tesorería General de la Seguridad Social hasta la propuesta de pago.

En todo caso, el tipo de interés de demora aplicable será el vigente a lo largo del período en que dicho interés se devengue.

El tipo de interés de demora al que nos referimos es el interés legal del dinero vigente en cada momento del período de devengo, incrementado en un 25 por ciento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca uno diferente.

La regulación legal cuenta con su desarrollo reglamentario en el artículo 44 del Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social, que establece:

“1. El sujeto responsable del pago de cualquiera de los recursos que son objeto de gestión recaudatoria por la Tesorería General de la Seguridad Social, sea cual fuere el momento en que se hubiera realizado el ingreso y la causa que lo hubiera originado, tendrá derecho a la devolución total o parcial del importe de los ingresos que por error hubiese realizado, salvo que en el momento de su realización fuese deudor a la Seguridad Social o tuviese concedido un aplazamiento o moratoria; en este caso, el importe del ingreso erróneo se aplicará a la deuda pendiente de ingreso o de amortización, salvo para el caso de deuda exigible garantizada mediante el aval genérico previsto en este reglamento.”

Es decir, en principio, cualquier sujeto obligado a efectuar el pago cualquiera de los conceptos y obligaciones que contempla el Sistema de Seguridad Social y que haya realizado un ingreso que, por error, no le corresponda, en todo o en parte, tendrá derecho a que le sea devuelto el importe indebidamente ingresado.

Los ejemplos más característicos son duplicidades del ingreso, por ingreso en cantidad superior a la que debía ingresarse, por exceso sobre el tope máximo absoluto de la base de cotización, por períodos posteriores a la fecha de efectos de la baja o por ingreso después de haber prescrito la acción para exigir su pago.

La excepción a este derecho viene establecida por el hecho de que el beneficiario del mismo, en el momento de realizar ese ingreso indebido, fuese, a su vez, deudor de la Seguridad Social por cualquiera otro concepto, o tuviese concedido por la propia Seguridad Social un aplazamiento de sus deudas con ésta.

En ese caso, el importe ingresado, aunque sea erróneo, se aplicará a la deuda pendiente de ingreso o de pago (por estar aplazada), salvo que dicha deuda esté garantizada mediante el aval genérico a que se refiere el artículo 29 del Reglamento.

El derecho a la devolución de ingresos indebidos incluye, como ya se ha señalado, el interés de demora previsto en el artículo 31.3 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social desde la fecha de su ingreso en la Tesorería General de la Seguridad Social hasta la fecha de la propuesta de pago.

Finalmente, y como cláusula de cierre, tanto la Ley como el Reglamento señalan que *“No procederá la devolución de cuotas u otros recursos ingresados maliciosamente, sin perjuicio de la responsabilidad de todo orden a que hubiera lugar.”*

El artículo 26.5 del TRLGSS y el artículo 44 del Reglamento establecen que tendrán también la consideración de ingresos indebidos aquellos ingresos tengan que ser devueltos al obligado al pago en virtud de resolución judicial firme, y serán objeto de devolución en los términos fijados en la citada resolución judicial.

Conforme al apartado 3 del artículo 26 de la Ley, y al mismo del artículo 44 del Reglamento, el derecho a la devolución de ingresos indebidos referidos a cuotas **prescribirá a los cuatro años**, a contar desde el día siguiente a su ingreso. Una vez reconocida la procedencia de la devolución, el derecho a exigir su pago **caducará a los cuatro años** a contar desde la fecha de notificación del acto de reconocimiento.

Por su parte, el derecho a la devolución de ingresos distintos de cuotas o demás conceptos de recaudación conjunta y asimilados a aquéllas se sujetará a los plazos de prescripción establecidos en las normas aplicables a la naturaleza de tales recursos.

En el apartado 4 del artículo 26 del TRLGSS se contempla la obligación de la Administración de la Seguridad Social de reembolsar, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de una deuda con la Seguridad Social, en cuanto esta sea declarada improcedente por sentencia o resolución administrativa y dicha declaración adquiera firmeza.

Cuando la deuda sea declarada parcialmente improcedente, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las referidas garantías.

Asimismo, en los supuestos de estimación parcial del recurso o la reclamación interpuestos, tendrá derecho el obligado a la reducción proporcional de la garantía aportada en los términos que se establezcan reglamentariamente.

Finalmente, el apartado 4 del artículo 44 del reglamento señala que serán a cargo de la entidad gestora o colaboradora que efectúe la devolución de ingresos indebidos, los intereses de demora que se satisfagan a los interesados, el importe del reembolso de los costes de las garantías aportadas para suspender el procedimiento de recaudación y los intereses que procedan sobre éste.

Por lo que se refiere a los trámites, hay que acudir al artículo 45 del Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social.

La competencia para resolver sobre la procedencia de la devolución de las cantidades ingresadas indebidamente corresponderá a la Tesorería General de la Seguridad Social, conforme a la distribución de competencias que ésta tenga establecida.

En el supuesto de que la devolución se refiera a los conceptos de recaudación conjunta con las cuotas, corresponderá la resolución a los órganos u organismos gestores de aquéllos, los cuales, en su caso, comunicarán a la Tesorería General de la Seguridad Social sus resoluciones, una vez sean firmes en vía administrativa.

Sin embargo, no se requerirá resolución previa de los citados órganos u organismos gestores en los supuestos en que la devolución se solicite como consecuencia de errores materiales o de cálculo, por duplicidades de ingreso o por exceso sobre el tope máximo absoluto de la base de cotización, por períodos posteriores a la fecha de efectos de la baja o después de haber prescrito la acción para exigir su pago, o en cualquier supuesto en que la resolución de devolución deba basarse exclusivamente en la comprobación material, aritmética o contable o en el simple cómputo de los extremos alegados por los interesados.

En virtud de cada uno de los casos citados, la Tesorería General de la Seguridad Social resolverá las solicitudes presentadas o las remitirá, cuando proceda, al organismo correspondiente junto a la documentación presentada para la resolución que proceda.

Por tanto, la solicitud deberá presentarse ante la Dirección Provincial o Administración de la T.G.S.S. correspondiente, utilizando para ello el modelo [TC.13/1 Solicitud de Devolución de ingresos indebidos](#).

La Administración deberá adoptar y notificar la resolución **en el plazo de los seis meses siguientes a la fecha en que se hubiera completado la documentación que deba aportar el solicitante de la devolución**. Transcurrido dicho plazo sin que haya recaído resolución expresa, podrá entenderse desestimada la solicitud, según se establece en el número 2 del artículo 45 del Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio.

Y para acabar, debemos hacer mención al supuesto específico de la **solicitud de devolución de ingresos indebidos en caso de pluriactividad**, es decir, en el caso de que se cotice a la vez en dos regímenes de la Seguridad Social.

Así, la [Orden ESS/106/2017, de 9 de febrero](#), por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2017, establece, en su artículo 15.10 que:

*"10. Los trabajadores autónomos que, en razón de su trabajo por cuenta ajena desarrollado simultáneamente, hayan cotizado en 2016, respecto de contingencias comunes en régimen de pluriactividad y teniendo en cuenta tanto las aportaciones empresariales como las correspondientes al trabajador en el Régimen General, así como las efectuadas en el régimen especial, por una cuantía igual o superior a 12.368,23 euros **tendrán derecho a una devolución del 50 por ciento del exceso en que sus cotizaciones ingresadas superen la mencionada cuantía**, con el tope del 50 por ciento de las cuotas ingresadas en el régimen especial en razón de su cotización por las contingencias comunes de cobertura obligatoria.*

La devolución se efectuará a instancia del interesado, que habrá de formularla en los cuatro primeros meses de 2017."

Es decir, si entre lo que se ha ingresado de cotización a la Seguridad Social en el régimen general y lo que se ha ingresado por cotizaciones al RETA se superan los **12.368,23 euros**, se tienen derecho a solicitar la devolución del 50% del exceso de esa cuantía y con tope del 50% de las cantidades que se hayan pagado en el RETA.

Debe tenerse en cuenta que **esta devolución se efectuará solo a instancia del interesado, que habrá de formularla en los cuatro primeros meses de 2017, es decir, hasta el 30 de Abril de 2017**.

Para presentar la solicitud de devolución de estos ingresos indebidos también hay que utilizar el modelo [TC.13/1 Solicitud de Devolución de ingresos indebidos](#).

Departamento Laboral de [Supercontable.com](#)



CONSULTAS FRECUENTES

Así se declara por las cláusulas suelo en la Renta 2016

CUESTIÓN PLANTEADA:

Así se declara por las cláusulas suelo en la Renta 2016

CONTESTACIÓN:

La devolución de esas cantidades no es en sí misma una renta sujeta a tributación

Madrid [2 ABR 2017](#)

Entre las novedades de este año en la [campaña de la renta](#) aparece la declaración de lo que los bancos han devuelto a los afectados por cláusulas suelo en sus hipotecas. La Agencia Tributaria ha aclarado cómo debe tributar ese ingreso, después de que la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea determinara que hay que devolver la

totalidad de lo cobrado de más en las cláusulas suelo abusivas.

Y el criterio es que esa devolución **no es un ingreso sujeto a gravamen y no se integrará por tanto en la base imponible del IRPF**. El contribuyente sí está obligado en cambio a actualizar, en función de esa devolución, la cuantía que se dedujo en la declaración de la renta de años anteriores por el pago de hipoteca. Así, quienes se dedujeron por la compra de su casa deberán devolver parte a Hacienda. El motivo es que la base de su deducción fue mayor que lo que debería por el efecto de la cláusula suelo.

La fórmula para **devolver a Hacienda el dinero desgravado de más es a través de una declaración complementaria** de la que ya se presentó en su momento, una para cada ejercicio. Es decir, si un contribuyente estuvo pagando cláusula suelo en los años 2013, 2014 y 2015, y el banco le ha compensado por cada uno de esos años –ya sea en efectivo o a través de otras medidas–, tiene que presentar una declaración complementaria por cada año.

El plazo de presentación de las declaraciones complementarias será el comprendido entre la fecha de la sentencia, laudo o acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por este impuesto. Es obligatorio presentar estas complementarias y el contribuyente que no lo haga se expone a que la Agencia Tributaria pueda sancionarlo.

La Agencia Tributaria señala que la presentación de declaración complementaria a consecuencia de lo pagado de más por la cláusula suelo no supone en ningún caso **sanción ni intereses de demora ni recargo alguno por dicha presentación**.



CONSULTAS FRECUENTES

La condena en costas, ¿puede imputarse como pérdida patrimonial en el IRPF?

¿Qué es una pérdida patrimonial? Bajo dicha rúbrica, la Ley del IRPF se refiere a una variación negativa en el valor del patrimonio del contribuyente producida con ocasión de una alteración en su composición. Si la pérdida no figura en la lista negra que establece dicha Ley (artículo 33.5), el contribuyente podrá declarar su importe y reducir su factura fiscal. En esa lista figuran las pérdidas patrimoniales «debidas al consumo». Sentado lo anterior, paso a analizar una pérdida muy frecuente: la condena al pago, por un particular, de las costas ocasionadas a la parte contraria en un litigio.

Félix Bornstein (elmundo.es)

La Dirección General de Tributos (consulta de 19 de enero de 2017) reconoce que el abono de las costas está fuera de la «caja negra» de la Ley. La condena judicial descarta la «voluntariedad» del afectado y, por tanto, el pago es ajeno a la libertad que entrañan «las aplicaciones de renta al consumo». Sobre este paso inicial vamos a cimentar la resolución de varias cuestiones periféricas que rodean a la condena en costas.

En primer lugar, la imputación temporal de la pérdida. A este respecto, la Dirección de Tributos afirma que la alteración patrimonial que significa el pago obligatorio de las costas procesales «se entiende producida en el período impositivo en que adquiere firmeza la sentencia condenatoria».

Mayor relieve alcanza la calificación de estas rentas negativas. ¿Deben incluirse en la base imponible general o en la base del ahorro? La interpretación de Tributos se decanta por la consideración de la pérdida como renta general y no del ahorro. Dicha calificación favorece al contribuyente en tres apartados. Los dos primeros se refieren, por un lado, a las ventajas que comporta la integración de la pérdida en la citada base general, y, por otro, al beneficio que supone la aplicación de los tipos de gravamen (normalmente más altos) de la escala general sobre unas rentas de signo negativo.

Para concluir, mencionaré un regalo inesperado. A finales de 2011, el Gobierno promovió una reforma legal de la condena en costas en los procedimientos contencioso-administrativos. Con la finalidad de disuadir a los individuos de acudir a la Justicia impugnando los actos administrativos, la reforma (todavía vigente) fue una verdadera amenaza contra los derechos ciudadanos.

La modificación introdujo la regla del «vencimiento objetivo»: generalmente, la condena en costas recae sobre el perdedor del pleito y, si éste es el ciudadano, es irrelevante que haya litigado sin temeridad ni mala fe.

Pues bien, he aquí el regalo: el pago de las costas satisfechas a la Administración (una pérdida patrimonial) será parcialmente subvencionado, a través del IRPF, por la propia Administración.



CONSULTAS FRECUENTES

Si trabajas o has recibido dinero en el extranjero, ¿debes declararlo?

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si trabajas o has recibido dinero en el extranjero, ¿debes declararlo?

CONTESTACIÓN:

El contribuyente tributará por IRPF si es residente en España, pero determinar este concepto tiene matices

[GABRIELE FERLUGA](#)

[La campaña de la Renta ha empezado](#) . Los contribuyentes ya pueden solicitar el borrador y presentarlo hasta el 30 de junio, último día para enviar *online* las declaraciones de Renta 2016 y Patrimonio 2016. Un ciudadano residente en España, que ha vivido y trabajado todo el año en España, deberá liquidar el IRPF, siempre y cuando haya ingresado durante el ejercicio 2016 más de 22.000 euros (o 12.000 euros si el dinero procede de más de un pagador y si la suma de las cuantías obtenidas por el segundo y restantes pagadores supera los 1.500 euros anuales). Algunas dudas, sin embargo, pueden surgir si la renta procede del extranjero. ¿En qué supuestos será necesario presentar la declaración en España?

Independientemente del lugar en que se hayan producido las rentas, “el IRPF se declara en España cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en España”, enuncia el director de [iAsesoría.com](#), Remo Domingo. “Y, en general, se entiende que uno es residente si permanece más de 183 días en territorio español durante el año natural, computando también ausencias esporádicas, salvo que tenga la residencia fiscal en otro país; o si la base de sus actividades o sus intereses económicos están en España”.

Cuando el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores que dependan de él residen en España, “se presume que el contribuyente también tiene su residencia en España, salvo prueba en contrario”, añade el director de estudios del [Registro de Economistas Asesores Fiscales \(REAF\)](#), Rubén Gimeno.

Evitar la doble imposición

Cuando no se produzca alguno de los casos anteriores, el contribuyente no declarará en España y tributará por un impuesto parecido al IRPF en el extranjero. Pero, “para ser no residente en España y tributar en otro país es necesario tener un certificado de residencia fiscal en otro Estado”, subraya Gimeno. “Aunque parezca extraño, son muchos los que tienen ingresos en varios países, incluso por razones de trabajo”, relata el experto en finanzas de iAhorro, Antonio Gallardo. “Cuando una persona pueda ser residente fiscal de dos Estados, para evitar la doble imposición, es decir, no pagar dos veces por el mismo concepto, habrá que ver qué dicen los convenios que estos países hayan establecido entre ellos a este respecto”.

El mecanismo más utilizado para obviar la doble imposición es la deducción. “El contribuyente español podrá deducir en su impuesto en España la menor de entre estas cantidades: o el impuesto soportado en el extranjero o el que correspondería haber satisfecho si la renta se hubiera obtenido en España”, explica Gimeno.

Régimen de expatriados y de excesos

Puede también darse el caso de que una empresa envíe a un ciudadano español al extranjero a prestar sus servicios. Aunque este contribuyente siga teniendo la residencia en

España, se considerará desplazado por motivos laborales y, si existe un convenio en el país donde trabaja, no tributará en España por la renta obtenida en el extranjero, hasta un límite máximo de 60.100 euros. “Es lo que se conoce como el régimen de expatriados”, detalla el director de estudios de REAF.

En este régimen, la dieta internacional que cobre también estará exenta de impuesto, siempre que la estancia en el mismo país no exceda los nueve meses. “Si no tiene derecho a este beneficio fiscal, puede aplicar otro régimen regulado para quienes residen en el extranjero llamado régimen de excesos y no tributar por la cuantía que su empresa le paga demás por trasladarse fuera de España”, añade el experto.

El Impuesto sobre la Renta de No Residentes

Cuando una persona física o una entidad no residente obtiene rentas en España no sujetas a retención, deberá tributar en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR). “Es muy común por los ingresos de los inmuebles, pero no siempre es necesario, ya que existen convenios de doble imposición entre España y otros países que permiten tributar allí las ganancias obtenidas”, relata Gallardo. El tipo impositivo del IRNR es fijo, del 19% para los residentes en la UE, Islandia y Noruega y del 24% para el resto de contribuyentes.

“Tributan al 2% los rendimientos del trabajo percibidos en virtud de un contrato de duración determinada para trabajadores de temporada; al 19% los dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en fondos propios, intereses y otros rendimientos por la cesión a terceros de capitales propios, así como las ganancias patrimoniales que se obtengan”, destaca Domingo. “Pensiones y otras prestaciones percibidas por personas físicas no residentes tributan a un tipo del 8% hasta 12.000 euros, 30% los 6.700 euros siguientes, y 40% a partir de 18.700 euros”.

LOS RESIDENTES EN PARAÍDOS FISCALES NO PUEDEN LIBRARSE DEL IRPF

“Prácticamente todos los países que no están calificados como paraísos fiscales tienen un impuesto sobre la renta personal de unas características similares al IRPF español”, afirma el director de iAsesoría.com, Remo Domingo. Los ciudadanos españoles que trasladen su residencia a aquellos Estados en los que la tributación es muy baja o nula no podrán librarse del pago del IRPF, puesto que están legalmente obligados a tributar en este impuesto por el ejercicio en el que se ha producido el cambio y los cuatro posteriores. “Estos contribuyentes tienen que integrar en la declaración de la renta española la renta que obtengan de cualquier origen”, añade. Desde el 1 de enero de 2007, sin embargo, esta disposición no se aplica a las personas físicas residentes en Andorra que acrediten su condición de trabajadores asalariados, recuerda el director de estudios del Registro de Economistas Asesores Fiscales, Rubén Gimeno.



ARTÍCULOS

Catastro cambiará valoración de inmuebles para que reflejen cada año el valor de mercado.

La Dirección General del Catastro se ha marcado un objetivo ambicioso: conseguir un nuevo modelo de valoración para que el valor catastral sea capaz de reflejar el precio de mercado de una forma más rápida, y responda al principio de justicia tributario.

Eva Ruiz-Hidalgo (invertia.com)

Muchos ciudadanos se habrán sorprendido al ver el valor catastral de su inmueble en un recibo de IBI. El comentario generalizado habrá sido: “No sabía que mi casa valiese tan poco”. El valor catastral siempre, salvo excepciones de caídas estrepitosas de los precios de los pisos, ha estado por debajo del precio de mercado de los inmuebles. Parece que el Catastro se ha marcado ahora el reto de corregir sus disfunciones.

El objetivo de conseguir un “nuevo modelo de valoración”, según detallan en su Plan de Objetivos 2017, está ligado al mencionado principio de justicia tributaria, buscando que el valor catastral sea un índice válido de la capacidad contributiva, actualizado y referenciado al mercado.

Esta administración admite que el valor catastral no alcanza toda su eficacia potencial como valor de referencia a efectos fiscales inmobiliarios, por causa de la pérdida de su eficacia temporal y las limitaciones para su actualización impuestas por la normativa catastral. Este valor, referencia para muchos impuestos como el IBI, plusvalía municipal, segunda vivienda en IRPF, Transmisiones Patrimoniales, Sucesiones y Donaciones, así como para el Impuesto sobre el Patrimonio... debe, según las normas actuales, situarse en un 50% del precio de mercado. La fuerte crisis inmobiliaria, con desplome de precios de muchos inmuebles, ha evidenciado situaciones insólitas: los valores catastrales han llegado a ser más elevados que los precios de mercado.

Su poca flexibilidad para reflejar los cambios, se actualizan conforme a las ponencias de valores cada diez años y mediante unos coeficientes aprobados en la ley de Presupuestos, hace que los valores catastrales sean muy diferentes a los de mercado.

CÓMO SE ACTUALIZA EL VALOR CATASTRAL

El valor catastral se encuentra referenciado al mercado, fijándose dicha referencia en el momento de la realización de la correspondiente ponencia de valores. La ponencia de valores recoge los criterios, módulos de valoración, planeamiento urbanístico y demás elementos precisos para llevar a cabo la determinación del valor catastral, y se ajusta a las directrices dictadas para la coordinación de valores. Los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial se inician con la aprobación de la correspondiente ponencia de valores. Se incoan de oficio o a instancia del ayuntamiento correspondiente cuando se pongan de manifiesto diferencias sustanciales entre los valores de mercado y los que sirvieron de base para la determinación de los valores catastrales vigente,

En casos de valoración colectiva de carácter general es necesario que hayan transcurrido al menos cinco años desde el anterior procedimiento. Los procedimientos de asignación de valores catastrales son muy costosos, se producen en ciclos muy largos y carecen de la flexibilidad suficiente para adaptarse a las circunstancias cambiantes de los mercados, pero sobre todo se realizan en ciclos temporales muy largos, que en ocasiones superan el plazo de diez años recomendado por la Ley.

La necesidad de aproximar progresivamente los valores catastrales al valor actual de mercado de los bienes inmuebles, se logra mediante la aprobación, a través de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada año, previa petición del ayuntamiento correspondiente, de coeficientes de actualización al alza o a la baja de los valores catastrales.

Catastro reconoce que es necesario acometer una reforma de los sistemas de valoración buscando su simplificación y flexibilidad, para conseguir conocer cuál es el valor de mercado de los inmuebles, valor que sea la base de una política tributaria más justa.

El objetivo que se ha marcado con el “valor de referencia” es permitir tener un conocimiento cabal y actualizado anualmente del valor de mercado de todos los inmuebles. El valor así obtenido, estará disponible para las distintas administraciones tributarias como elemento que les permita realizar las comprobaciones de valores en la gestión de los diferentes tributos de su competencia, de acuerdo con los procedimientos previstos en la Ley General Tributaria.

© RCR Proyectos de Software

Tlf.: 967 60 50 50

Fax: 967 60 40 40

E-mail: asistencia@supercontable.com