

## NOTICIAS

### Consulta todas las medidas que contiene el Plan de Apoyo a la Familia 2015/2017.

El Consejo de Ministros ha aprobado el Plan Integral de Apoyo a la Familia. Se trata de un instrumento elaborado con las aportaciones de todos los Ministerios y del movimiento asociativo familiar, que...

### El control del fraude aflora 5.700 falsos autónomos y jornadas no declaradas.

Las campañas específicas de control del fraude laboral desarrolladas por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social han permitido aflorar 2.372 empleos camuflados tras la fórmula denominada de falso autónomo y otros 3.395 a tiempo completo que...

### El riesgo de quiebra afecta al 40% de las empresas de nuestro país.

eleconomista.es 18/05/2015

### Las 5 medidas clave de la reforma laboral que han tumbado los jueces

expansion.com 13/05/2015

### El Supremo fija doctrina contra cláusulas abusivas que establece intereses de demora en los préstamos bancarios

poderjudicial.es 14/05/2015

### IRPF, Patrimonio, Sucesiones y vivienda: qué proponen los partidos en impuestos.

cincodias.com 13/05/2015

### Un Audi A8 de coche de empresa podría tener una rebaja del 15% en la tributación del IRPF.

expansion.com 12/05/2015

### Detectado nuevo servicio telefónico de cita previa ajeno a la Agencia Tributaria (11847).

aeat.es 12/05/2015

## COMENTARIOS

### IRPF: Tributación de la transmisión de Derechos de Suscripción Preferente.

Elegimos esta problemática en la tributación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), pues (además de estar inmersos en pleno período de liquidación del impuesto) se ha venido comprobado ...

### Despido colectivo: Empresa vs. Centro de Trabajo

Analizamos la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, del día 13 de Mayo, en la que se pone en cuestión la definición o concepto de "Despido Colectivo" en nuestro país.

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Cuáles son los recargos e intereses de demora Aplicables de las cuotas de la Seguridad Social?

Transcurrido el plazo reglamentario establecido para el pago de las cuotas a la Seguridad Social sin ingreso de las mismas, se devengarán recargos. Explicamos cuáles son.

### ¿He de incluir en mi declaración de la Renta (IRPF) la ayuda recibida del Plan PIVE?

SI. Las subvenciones que otorga el plan PIVE para la compra de vehículos tributarán en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que como veremos, podrán hacerlo integrando...

## JURISPRUDENCIA

## Es posible la implantación de un programa de retribución variable sin previa negociación colectiva

Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Social, de 18 de Marzo de 2015. La Audiencia Nacional no aprecia ningún propósito antisindical por parte de la empresa, como tampoco ánimo de ejercer su poder de dirección con el propósito de lesionar el de

## El Tribunal Supremo confirma la nulidad del despido colectivo del Grupo Coca-Cola

El Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo ha confirmado la nulidad del despido colectivo del Grupo Coca-Cola, declarada previamente por la Audiencia Nacional, por vulneración del derecho de huelga.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### MINISTERIO DE ECONOMÍA Y COMPETITIVIDAD - Carta de Servicios (BOE nº 119 de 19/05/2015)

Resolución de 8 de mayo de 2015, de la Subsecretaría, por la que se aprueba la Carta de servicios del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

### MINISTERIO DE ECONOMÍA Y COMPETITIVIDAD - Crédito a la Exportación. Inversiones en el Exterior (BOE nº 116 de 15/05/2015)

Real Decreto 321/2015, de 24 de abril, por el que se modifican el Real Decreto 677/1993, de 7 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento para la concesión de apoyo oficial al crédito a la exportación mediante convenios de ajuste ...

### MINISTERIO DE INDUSTRIA, ENERGÍA Y TURISMO - Subvenciones (BOE nº 116 de 15/05/2015)

Real Decreto 380/2015, de 14 de mayo, por el que se regula la concesión directa de subvenciones del «Programa de Incentivos al Vehículo Eficiente (Pive-8).

### JEFATURA DEL ESTADO - CINE. CRÉDITOS EXTRARODINARIOS Y SUPLEMENTOS DE CRÉDITO. MEDIDAS TRIBUTARIAS (BOE Nº 116 DE 15/05/2015)

Real Decreto-ley 6/2015, de 14 de mayo, por el que se modifica la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine, se conceden varios créditos extraordinarios y suplementos de créditos en el presupuesto del Estado y se...

### MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL - Seguridad Social (BOE nº 115 de 14/05/2015)

Resolución de 4 de mayo de 2015, de la Secretaría de Estado de la Seguridad Social, por la que se establece el Plan general de actividades preventivas de la Seguridad Social, a aplicar por las mutuas colaboradoras con la Seguridad ...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

## ARTÍCULOS

### Renta 2014: cómo declaro retrasos en el pago de salarios y alquiler

Es necesario, por ello, saber como se tributan estas rentas.

### El Constitucional decidirá si tumba el impuesto de plusvalía municipal.

Un ayuntamiento reclama 17.899 euros a una empresa que perdió 2,5 millones con la venta de un inmueble. Si el Constitucional anula el tributo, los municipios podrían enfrentarse a devoluciones millonarias.

### Como debe un autónomo contratar a su marido o mujer.

Los trabajadores autónomos en España pueden contratar a su marido o mujer a través de la figura del autónomo colaborador. Explicamos cómo se debe dar de alta, qué requisitos son necesarios y las obligaciones fiscales que conlleva.

## FORMULARIOS

### Solicitud de domiciliación de vencimientos de aplazamientos de deudas con la Seguridad Social

Modelo TC.17/12

### Aplazamiento de deudas con la Seguridad Social. Modelos de Solicitud

Modelo de Solicitud TC.17/10

## Integración en IRPF de pérdidas de acciones cotizadas cuando se adquieren valores homogéneos en los dos meses posteriores.

Forma de integrar las pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones cotizadas en Bolsa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando se adquieren valores ...

## Liquidación definitiva (devolución) del ICIO en fase de liquidación concursal.

### Vencimiento del IBI.

La consultante es una entidad que está en fase de liquidación concursal (la declaración de concurso de acreedores es del 27/04/2013). Es propietaria de un solar sobre el que el ayuntamiento otorgó...



## AGENDA

### Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Integración en IRPF de pérdidas de acciones cotizadas cuando se adquieren valores homogéneos en los dos meses posteriores.

**CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 13/03/2015 (V0797-15)**

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

Se describe en la cuestión planteada.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Forma de integrar las pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones cotizadas en Bolsa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando se adquieren valores homogéneos en los dos meses anteriores o posteriores a dicha transmisión..

#### CONTESTACION-COMPLETA:

En primer lugar, debemos precisar que la presente contestación se realiza de acuerdo con la normativa vigente en el periodo impositivo 2014, en el cual la consulta fue formulada.

De acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, la transmisión de las acciones a que se refiere el escrito de consulta constituye una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición del patrimonio del contribuyente que da lugar a una variación en su valor, cuyo importe viene determinado por la diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión.

El artículo 35 del mismo texto legal define el valor de adquisición y el valor de transmisión en las transmisiones a título oneroso en los siguientes términos:

“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.

(...).

3. 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.”

El artículo 37 de la Ley del Impuesto recoge una serie de normas específicas de valoración, según las cuales:

“1. Cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:

a) De la transmisión a título oneroso de valores admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en dichos mercados en la fecha en que se produzca aquélla o por el precio pactado cuando sea superior a la cotización.

Para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción llegara a ser superior al valor de adquisición de los valores de los cuales procedan tales derechos, la diferencia tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente, en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

Cuando se trate de acciones parcialmente liberadas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones totalmente liberadas, el valor de adquisición tanto de éstas como de las que procedan resultará de repartir el coste total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los liberados que correspondan.

(...).”

El apartado 2 del este mismo precepto establece que “cuando existan valores homogéneos se considerará que los transmitidos por el contribuyente son aquéllos que adquirió en primer lugar. Asimismo, cuando no se transmitan la totalidad de los derechos de suscripción, se entenderá que los transmitidos corresponden a los valores adquiridos en primer lugar”.

Por otra parte, el apartado 5 del artículo 33 de la Ley del Impuesto establece que “no se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes:

(...).

f) Las derivadas de las transmisiones de valores o participaciones admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 relativa a los mercados de instrumentos financieros, cuando el contribuyente hubiera adquirido valores homogéneos dentro de los dos meses anteriores o posteriores a dichas transmisiones.

(...).

En los casos previstos en las letras f) y g) anteriores, las pérdidas patrimoniales se integrarán a medida que se transmitan los valores o participaciones que permanezcan en el patrimonio del contribuyente”.

La finalidad perseguida por la Ley es no permitir la integración de las pérdidas patrimoniales en tanto el patrimonio del contribuyente permanezca constante, de tal forma que la desinversión que, en principio, conlleva la transmisión de un elemento patrimonial se reponga con la adquisición, en un determinado plazo temporal, de esos mismos elementos patrimoniales u otros homogéneos.

En consecuencia, para que la pérdida patrimonial originada pueda ser integrada a medida que se produzcan las posteriores transmisiones de los elementos patrimoniales que fueron recomprados, estas transmisiones, con independencia de que determinen ganancias o pérdidas patrimoniales, deben ser también definitivas, en el sentido propugnado por el artículo 33.5 de la Ley, de tal forma que en el plazo marcado por la misma, dos meses en el supuesto de valores o participaciones que coticen, no se produzca la recompra de éstos.

Finalmente, debemos señalar que las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones se deberán integrar en la base imponible del ahorro cuando las mismas hubieran sido adquiridas con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, y en la base imponible general en el caso contrario, conforme a lo previsto en los artículos 48 y 49 de la LIRPF.

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

### Liquidación definitiva (devolución) del ICIO en fase de liquidación concursal. Vencimiento del IBI.

**CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 03/03/2015 (V0694-15)**

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La consultante es una entidad que está en fase de liquidación concursal (la declaración de concurso de acreedores es del 27/04/2013). Es propietaria de un solar sobre el que el ayuntamiento otorgó licencia para construir 80 viviendas. Al inicio de las obras se pagó la liquidación provisional del ICIO. La empresa decidió construir 30 viviendas en una 1ª fase y el resto en fases futuras.

Ahora la empresa va a transmitir tanto la obra construida (las 30 viviendas), como el solar edificable para las 50 viviendas pendientes. La licencia otorgada continuará bajo titularidad de la consultante, una vez transmitidos a un tercero tanto la construcción como el solar.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Si una vez transmitidos los inmuebles, sin transmitir la licencia, la consultante renuncia a la licencia concedida para construir las 50 viviendas restantes, cuando se practique la liquidación definitiva del ICIO, si surgiera un exceso de ingreso ¿a quién procedería realizar la devolución: a la consultante o al nuevo propietario de los inmuebles?

Respecto al IBI del 2013, y teniendo en cuenta la fecha de declaración del concurso, ¿cuándo se considera vencido a efectos del privilegio que establece la Ley Concursal en el artículo 91.4?

#### CONTESTACION-COMPLETA:

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras se regula en los artículos 100 a 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y su hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.

Es sujeto pasivo, de acuerdo con el artículo 101 del TRLRHL, la persona o entidad que sea dueño de la construcción, instalación u obra, entendiéndose como tal a quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización.

La base imponible está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra y el impuesto se devenga en el momento de iniciarse la misma, aun cuando no se haya obtenido la correspondiente licencia (artículo 102 del TRLRHL).

El artículo 103.1 del TRLRHL establece:

“1. Cuando se conceda la licencia preceptiva o se presente la declaración responsable o la comunicación previa o cuando, no habiéndose solicitado, concedido o denegado aún aquella o presentado éstas, se inicie la construcción, instalación u obra, se practicará una liquidación provisional a cuenta, determinándose la base imponible:

a) En función del presupuesto presentado por los interesados, siempre que hubiera sido visado por el colegio oficial correspondiente cuando ello constituya un requisito preceptivo.

b) Cuando la ordenanza fiscal así lo prevea, en función de los índices o módulos que ésta establezca al efecto.

Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda.”

De acuerdo con lo anterior, la liquidación del ICIO se estructura en dos fases distintas:

Liquidación provisional cuando se concede la licencia o se inicie la construcción, instalación u obra.

Liquidación definitiva cuando finalice la construcción, instalación u obra.

La liquidación a practicar en el momento de concesión de la licencia o cuando se inicia la construcción, instalación u obra, en su caso, tiene carácter provisional y a cuenta, por lo que una vez materializada la construcción y conocido su coste, es cuando procede practicar una liquidación definitiva, que prevé incluso el reintegro de la cantidad correspondiente cuando excede del costo de las obras.

No debe olvidarse que el concepto de coste real y efectivo de la obra es delimitador de la base imponible del ICIO, luego si la construcción ha sido realizada por un importe menor al presupuestado inicialmente (y que se tuvo en cuenta para la práctica de la liquidación provisional), es evidente que dicho coste real será inferior al coste inicialmente presupuestado, por lo que en la liquidación definitiva que practique la Administración, una vez presentada la renuncia a la licencia de obras y extinguida con ello la misma, resultará una cantidad a devolver al sujeto pasivo.

De acuerdo con el artículo 21 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), la obligación tributaria nace en el momento del devengo (momento de inicio de la obra en el caso del ICIO), fijando en dicho momento la posición del contribuyente en la relación jurídico-tributaria.

Si, en el caso de la consulta, la licencia no se transmite al nuevo titular de los inmuebles y la construcción de las 30 viviendas fue realizada por la entidad consultante antes de la transmisión y además se renuncia a la licencia para construir las viviendas restantes, el nuevo adquirente de los inmuebles no será nunca parte de la relación jurídico-tributaria, dado que no adquiere la condición de sujeto pasivo del impuesto (no es el dueño de la construcción al no soportar los gastos de realización de la misma). Por tanto, la cantidad a reintegrar al sujeto pasivo resultante de la liquidación definitiva del ICIO se satisfará a la entidad consultante, que es quien tiene la condición de contribuyente del impuesto.

Respecto de la segunda cuestión planteada, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) se regula en los artículos 60 a 77 TRLRHL.

De acuerdo con el artículo 75 del TRLRHL, el IBI se devenga el primer día del período impositivo, que coincide con el año natural.

El período voluntario de pago del IBI será fijado por cada ayuntamiento dentro del período impositivo, en aras de las competencias atribuidas por el artículo 77 del TRLRHL. En caso de que el ayuntamiento no fije ninguno, el pago en período voluntario del IBI deberá realizarse entre el día 1 de septiembre y el 20 de noviembre, o inmediato hábil posterior (artículo 62.3 de la LGT).

En cuanto al derecho de prelación de los créditos tributarios, el artículo 77.2 de la LGT establece que en el proceso concursal los créditos tributarios quedarán sometidos a lo establecido en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

El artículo 164 de la LGT regula la concurrencia de procedimientos, estableciendo en sus apartados 1 y 2:

“1. Sin perjuicio del respeto al orden de prelación que para el cobro de los créditos viene establecido por la ley en atención a su naturaleza, en caso de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución, ya sean singulares o universales, judiciales o no judiciales, la preferencia para la ejecución de los bienes trabados en el procedimiento vendrá determinada con arreglo a las siguientes reglas:

1.º Cuando concurra con otros procesos o procedimientos singulares de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente si el embargo efectuado en el curso del procedimiento de apremio fuera el más antiguo.

2.º Cuando concurra con otros procesos o procedimientos concursales o universales de ejecución, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso.

Para ambos casos, se estará a la fecha de la diligencia de embargo del bien o derecho.

2. En caso de concurso de acreedores se aplicará lo dispuesto en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal y, en su caso, en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo si se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso o bien se trate de créditos contra la masa.”

Tanto en el artículo 68 de la LGT, como en el artículo 60 de la Ley 22/2003, se establece que, desde la declaración del concurso de acreedores hasta la conclusión del mismo, queda interrumpida la prescripción del plazo de la Administración tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias.

El artículo 84.1 de la Ley 22/2003 señala que constituyen la masa pasiva los créditos contra el deudor común que conforme a esta ley no tengan la consideración de créditos contra la masa.

El mismo artículo 84 en el apartado 2.10º califica como créditos contra la masa los créditos que resulten de obligaciones nacidas de la ley o de responsabilidad extraconcursal del concursado con posterioridad a la declaración de concurso y hasta la conclusión del mismo.

Por su parte, el artículo 89 de la Ley 22/2003 establece que los créditos incluidos en la lista de acreedores se clasificarán, a efectos del concurso, en privilegiados, ordinarios y subordinados. Los créditos privilegiados se clasifican, a su vez, en créditos con privilegio especial, si afectan a determinados bienes o derechos, y créditos con privilegio general, si afectan a la totalidad del patrimonio del deudor.

Es el nacimiento de la obligación el que ha de ser posterior a la declaración de concurso y no su exigibilidad, para que el crédito tenga la calificación de crédito contra la masa.

En cuanto al nacimiento de las obligaciones tributarias, el artículo 21 de la LGT establece en su apartado 1:

“1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.”

Por tanto, teniendo en cuenta que el IBI correspondiente al período impositivo 2013 se devenga el 1 de enero de 2013, en ese momento se entiende producido el nacimiento de la correspondiente obligación tributaria y dado que, en el caso objeto de consulta, la fecha de declaración del concurso es el 27 de abril de 2013, resulta que la deuda tributaria del IBI 2013 tiene la calificación de crédito concursal.

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, y en el apartado 2 del artículo 68 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Integración en IRPF de pérdidas de acciones cotizadas cuando se adquieren valores homogéneos en los dos meses posteriores.

## **DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:**

Se describe en la cuestión planteada.

## **CUESTIÓN PLANTEADA:**

Forma de integrar las pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones cotizadas en Bolsa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuando se adquieren valores homogéneos en los dos meses anteriores o posteriores a dicha transmisión..

## **CONTESTACION-COMPLETA:**

En primer lugar, debemos precisar que la presente contestación se realiza de acuerdo con la normativa vigente en el periodo impositivo 2014, en el cual la consulta fue formulada.

De acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, la transmisión de las acciones a que se refiere el escrito de consulta constituye una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición del patrimonio del contribuyente que da lugar a una variación en su valor, cuyo importe viene determinado por la diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión.

El artículo 35 del mismo texto legal define el valor de adquisición y el valor de transmisión en las transmisiones a título oneroso en los siguientes términos:

“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.  
(...).

3. 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.”

El artículo 37 de la Ley del Impuesto recoge una serie de normas específicas de valoración, según las cuales:

“1. Cuando la alteración en el valor del patrimonio proceda:

- a) De la transmisión a título oneroso de valores admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, la ganancia o pérdida se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en dichos mercados en la fecha en que se produzca aquélla o por el precio pactado cuando sea superior a la cotización.

Para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción llegara a ser superior al valor de adquisición de



los valores de los cuales procedan tales derechos, la diferencia tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente, en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

Cuando se trate de acciones parcialmente liberadas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el contribuyente. Cuando se trate de acciones totalmente liberadas, el valor de adquisición tanto de éstas como de las que procedan resultará de repartir el coste total entre el número de títulos, tanto los antiguos como los liberados que correspondan.

(...)"

El apartado 2 del este mismo precepto establece que "cuando existan valores homogéneos se considerará que los transmitidos por el contribuyente son aquéllos que adquirió en primer lugar. Asimismo, cuando no se transmitan la totalidad de los derechos de suscripción, se entenderá que los transmitidos corresponden a los valores adquiridos en primer lugar".

Por otra parte, el apartado 5 del artículo 33 de la Ley del Impuesto establece que "no se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes:  
(...).

f) Las derivadas de las transmisiones de valores o participaciones admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 relativa a los mercados de instrumentos financieros, cuando el contribuyente hubiera adquirido valores homogéneos dentro de los dos meses anteriores o posteriores a dichas transmisiones.  
(...).

En los casos previstos en las letras f) y g) anteriores, las pérdidas patrimoniales se integrarán a medida que se transmitan los valores o participaciones que permanezcan en el patrimonio del contribuyente".

La finalidad perseguida por la Ley es no permitir la integración de las pérdidas patrimoniales en tanto el patrimonio del contribuyente permanezca constante, de tal forma que la desinversión que, en principio, conlleva la transmisión de un elemento patrimonial se reponga con la adquisición, en un determinado plazo temporal, de esos mismos elementos patrimoniales u otros homogéneos.

En consecuencia, para que la pérdida patrimonial originada pueda ser integrada a medida que se produzcan las posteriores transmisiones de los elementos patrimoniales que fueron recomprados, estas transmisiones, con independencia de que determinen ganancias o pérdidas patrimoniales, deben ser también definitivas, en el sentido propugnado por el artículo 33.5 de la Ley, de tal forma que en el plazo marcado por la misma, dos meses en el supuesto de valores o participaciones que coticen, no se produzca la recompra de éstos.

Finalmente, debemos señalar que las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones se deberán integrar en la base imponible del ahorro cuando las mismas hubieran sido adquiridas con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, y en la base imponible general en el caso contrario, conforme a lo previsto en los artículos 48 y 49 de la LIRPF.

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

## IRPF: Tributación de la transmisión de Derechos de Suscripción Preferente.

Elegimos esta problemática en la tributación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), pues (además de estar inmersos en pleno período de liquidación del impuesto) se ha venido comprobado que en los últimos ejercicios económicos, cada vez son más los contribuyentes que obtienen este tipo de rentas consecuencia de las políticas de reparto de dividendos realizadas por las principales empresas del selectivo IBEX35 (donde se da opción al accionista para cobrar el dividendo acudiendo a una ampliación de capital liberada, o cobrar el dividendo vendiendo a la entidad los derechos de suscripción que les corresponden por la ampliación de capital, etc.); así nos encontramos en los borradores o datos fiscales de la declaración, con este tipo de rendimientos tipificados en el apartado de ganancias patrimoniales, y en muchos casos desconocemos el tratamiento adecuado a realizar por los mismos.

En la búsqueda de aclarar la tributación de este tipo de rentas en IRPF, comenzamos diciendo que la reciente Ley 26/2007 de 28 noviembre, dentro del ámbito de la denominada “reforma fiscal 2015”, ha modificado la Ley 36/2005, del IRPF, en lo relativo a este tipo de rentas, con lo que la tributación que actualmente conocemos y con la que habremos de realizar la liquidación del ejercicio 2014, se verá modificada en futuros ejercicios económicos.

Así, en la redacción del artículo 37.1.a) de la LIRPF, previa a la modificación de su redacción por la Ley 26/2007, respecto de la determinación de las ganancias y pérdidas patrimoniales de acciones con cotización en un mercado secundario, se establecía que:

“(…)

*Para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe obtenido por la transmisión de los derechos de suscripción.*

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción llegara a ser superior al valor de adquisición de los valores de los cuales procedan tales derechos, la diferencia tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente, en el período impositivo en que se produzca la transmisión.*

(…)”.

De esta forma, el tratamiento de las rentas obtenidas por la venta de estos derechos de suscripción NO TRIBUTAN como una ganancia patrimonial en el ejercicio de transmisión de éstos, sino que tiene unos efectos fiscales positivos pues se difiere el pago de estas ganancias hasta el momento en que se vendan las acciones representadas por estos derechos (ya que minoran el valor de adquisición de las mismas).

Es importante señalar que, los valores de los cuales proceden los derechos de suscripción preferente que se transmiten deben haber sido admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades.

Pues bien, la Ley 26/2014, de 28 de noviembre, rompe con esta forma de tributar para los derechos de suscripción preferente, expresando (en el mismo artículo 37.1.a) referido), que:

“(…)

*El importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de estos valores tendrá la consideración de ganancia patrimonial para el transmitente en el período impositivo en que se produzca la citada transmisión.*

(…)”.

Como podemos observar, varía drásticamente la forma de tributar para los derechos de suscripción preferente, si bien, se introduce en la propia LIRPF una **disposición transitoria vigésimo novena** en la que establece:

*Disposición transitoria vigésima novena. Transmisiones de derechos de suscripción anteriores a 1 de enero de 2017.*

*Para la determinación del valor de adquisición de los valores a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 37 de esta ley, se deducirá el importe obtenido por las transmisiones de derechos de suscripción realizadas con **anterioridad a 1 de enero de 2017**, con excepción del importe de tales derechos que hubiera tributado como ganancia patrimonial.*

*Cuando no se hubieran transmitido la totalidad de los derechos de suscripción, se entenderá que los transmitidos correspondieron a los valores adquiridos en primer lugar.”*

Así, el cambio en la tributación no se producirá de forma efectiva hasta el ejercicio 2017.

En **CONCLUSIÓN**, la tributación de las rentas obtenidas consecuencia de la transmisión de derechos de suscripción preferente, tributará:

Venta de Derechos de Suscripción Preferente	Tributación en 2014, 2015 y 2016	Tributación a partir de 2017
Valores admitidos a cotización en mercado secundario	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. No tributan en el ejercicio de transmisión de los derechos, sino que el importe obtenido <b>reducirá el precio de adquisición</b> de las acciones cuando se produzca la transmisión de éstas (difiere la ganancia obtenida).</li> <li>2. Si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción fuese superior al valor de adquisición de los valores de los que proceden los derechos, <b>la diferencia tendrá la consideración de ganancia patrimonial</b> para el transmitente, en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión.</li> </ol>	Tributarán, como <b>ganancia patrimonial</b> , en el ejercicio en que se produzca la venta de los derechos de suscripción.
Valores no admitidos a cotización en mercado secundario	Tributarán, como <b>ganancia patrimonial</b> , en el ejercicio en que se produzca la venta de los derechos de suscripción.	Tributarán, como <b>ganancia patrimonial</b> , en el ejercicio en que se produzca la venta de los derechos de suscripción.

### **EJEMPLO:**

Don "Supercontable" dispone de acciones que cotizan en Bolsa, compradas en 2012 por importe de 50.000 euros, y de las que vende derechos de suscripción por 1.000 euros hasta 2016.

En 2017 vende derechos por 150 euros y en ese mismo año vende estas acciones por 60.000 euros.

Así, Don "Supercontable" tendrá:

#### **Hasta 2016:**

- . Cartera de acciones a 31.12.2016: **50.000 - 1.000 = 49.000 euros.**
- . La venta de los derechos minora el valor de adquisición con la anterior norma.

#### **En 2017:**

- Tributará como ganancia patrimonial por la venta de los derechos por **150 Euros.**
- Tributará como ganancia patrimonial por la venta de las acciones: **(60.000 - 49.000) = 11.000 Euros**; a pesar de que tras la reforma la venta de derechos no minora el valor de adquisición de las acciones de las que proceden, naturalmente, por el régimen transitorio que se prevé, sí se tienen en cuenta las transmisiones de derechos efectuadas

Javier Gómez

**Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.**

[www.supercontable.com](http://www.supercontable.com)

## COMENTARIOS

### Despido colectivo: Empresa vs. Centro de Trabajo

En este mismo boletín nos hacemos eco de un artículo de prensa en el que se señala que cinco de las medidas esenciales de la reforma laboral del 2012 han sido cuestionadas y rechazadas por los Juzgados y Tribunales de lo Social.

Pero no solo son los Juzgados y Tribunales españoles los que rechazan algunos de los planteamientos de la reforma laboral, sino que también la jurisprudencia europea pone en duda la legalidad de la configuración del Despido Colectivo en España.

Así, recientemente se ha dictado una [Sentencia](#), por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, publicada el día 13 de Mayo, en la que se pone en cuestión la definición o concepto de “*Despido Colectivo*” en nuestro país.

Para centrar la cuestión diremos que, conforme al Art. 51 del Estatuto de los Trabajadores, en España el despido colectivo se define como:

*“1. A efectos de lo dispuesto en la presente Ley se entenderá por despido colectivo la extinción de contratos de trabajo fundada en causas económicas, técnicas, organizativas o de producción cuando, en un período de noventa días, la extinción afecte al menos a:*

- a) Diez trabajadores, en las empresas que ocupen menos de cien trabajadores.*
- b) El 10 por ciento del número de trabajadores de la empresa en aquéllas que ocupen entre cien y trescientos trabajadores.*
- c) Treinta trabajadores en las empresas que ocupen más de trescientos trabajadores.*

[...]

*Se entenderá igualmente como despido colectivo la extinción de los contratos de trabajo que afecten a la totalidad de la plantilla de la empresa, siempre que el número de trabajadores afectados sea superior a cinco, cuando aquél se produzca como consecuencia de la cesación total de su actividad empresarial fundada en las mismas causas anteriormente señaladas.”*

Es decir, el despido colectivo se define como **aquél que afecta a un determinado número de trabajadores en relación con el total de la empresa; o incluso como aquel que afecta a toda la plantilla de la empresa.**

Sin embargo, según señala la citada [Sentencia del TJUE](#), esta definición es contraria al Derecho Comunitario, por cuanto que pone en relación el número de despidos con el total de la plantilla de la empresa, en lugar de utilizar como criterio de referencia el del centro de trabajo, e insta al Gobierno español a modificarla.

Y es que el artículo 1 de la Directiva 98/59, que lleva por título «*Definiciones y ámbito de aplicación*», establece:

*“1. A efectos de la aplicación de la presente Directiva:*

a) se entenderá por “despidos colectivos” los despidos efectuados por un empresario, por uno o varios motivos no inherentes a la persona de los trabajadores, cuando el número de despidos producidos sea, según la elección efectuada por los Estados miembros:

i) para un período de 30 días:

- al menos igual a 10 en los centros de trabajo que empleen habitualmente más de 20 y menos de 100 trabajadores,
- al menos el 10 % del número de los trabajadores, en los centros de trabajo que empleen habitualmente como mínimo 100 y menos de 300 trabajadores,
- al menos igual a 30 en los centros de trabajo que empleen habitualmente 300 trabajadores, como mínimo;

ii) o bien, para un período de 90 días, al menos igual a 20, sea cual fuere el número de los trabajadores habitualmente empleados en los centros de trabajo afectados”

Para la [sentencia](#), la legislación española contraviene la Directiva Comunitaria referida a los despidos colectivos porque al introducir como referencia la empresa y no el centro de trabajo ello obstaculiza, como en el caso enjuiciado, que se refiere a una filial de la empresa “Correos”, la aplicación del procedimiento legal de consulta que establece la propia Directiva; pues cuando una empresa cuenta con varios centros de trabajo, los trabajadores se encuentran adscritos a cada uno de ellos y, por tanto, la decisión de su despido no puede vincularse a la totalidad de la empresa.

Para la Justicia Europea la normativa comunitaria garantiza una mayor protección a los trabajadores porque se alcanza más fácilmente el umbral necesario (que varía según el caso) para aplicar el procedimiento y las garantías del despido colectivo.

Y, al contrario de lo que pudiera parecer, no se trata de una cuestión baladí o meramente terminológica porque, como estamos señalando, un mismo despido, según se utilice uno u otro concepto, puede ser calificado o no como despido colectivo.

De hecho, en España muchos despidos realizados hasta ahora no han sido considerados despidos por no haber llegado al umbral del 10% de la plantilla de la empresa en su conjunto. Sin embargo, si se toma en consideración el centro de trabajo al que pertenecen los trabajadores despedidos, como señala el Tribunal de la UE, muchos de esos despidos sí tendrían la consideración de despidos colectivos y gozarían de una mayor protección legal.

Y aunque la decisión del TJUE no es retroactiva, y no afectará a los ERE ya tramitados y resueltos, la misma sí resulta de aplicación a aquellos procedimientos de despido colectivo en tramitación o pendientes de que se dicte sobre ellos una resolución judicial y se alega en los mismos que, al no respetarse los límites de la Directiva europea, se ha producido una vulneración del derecho de información y consulta de los trabajadores que reconoce la norma europea.

Por tanto, y en resumen, el TJUE sostiene que debe interpretarse el concepto de centro de trabajo como *“aquella unidad a la que se hallan adscritos los trabajadores afectados por el despido para desempeñar su cometido”*. Y son los despidos efectuados en dicha entidad, añade la sentencia, *“los que han de tomarse en consideración separadamente de los efectuados en otros centros de trabajo de esa misma empresa”*.

Este es el segundo pronunciamiento del TJUE en el mismo sentido, pues recientemente ha dictado otra sentencia en la que se señala que las empresas tienen que aplicar los ERE por separado en los centros de trabajo, en relación a un caso ocurrido en Reino Unido.

En consecuencia, y a la vista de la [sentencia](#), el Gobierno debe modificar la normativa española para adecuarla a la directiva comunitaria que, según el tribunal, se ha vulnerado. El Ministerio de Empleo ya ha anunciado que está estudiando la resolución para adoptar las medidas necesarias.

Quedaremos a la expectativa para ver qué solución se adopta por el Gobierno y, por supuesto, mantendremos informados a nuestros lectores y usuarios.

**Departamento Laboral de [Supercontable.com](http://Supercontable.com)**



## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Cuáles son los recargos e intereses de demora Aplicables de las cuotas de la Seguridad Social?

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Cuáles son los recargos e intereses de demora Aplicables de las cuotas de la Seguridad Social?

#### CONTESTACIÓN:

Transcurrido el plazo reglamentario establecido para el pago de las cuotas a la Seguridad Social sin ingreso de las mismas y sin perjuicio de las especialidades previstas para los aplazamientos, se devengarán los siguientes recargos:

- **Presentación de los documentos de cotización dentro del plazo reglamentario:**
  - Recargo del 20% de la deuda, si se abonasen las cuotas debidas tras el vencimiento del plazo reglamentario.
- **Sin presentación de los documentos de cotización en plazo:**
  - Recargo del 20% de la deuda, si se abonasen las cuotas debidas antes de la terminación del plazo de ingreso establecido en la reclamación de deuda o acta de liquidación.
  - Recargo del 35% de la deuda, si se abonasen las cuotas debidas a partir de la terminación de dicho plazo de ingreso.
- **Intereses de demora:**

Los intereses de demora se **devengarán** a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo reglamentario de ingreso de las cuotas, si bien serán **exigibles** una vez transcurridos quince días desde la notificación de la providencia de apremio o comunicación del inicio del procedimiento de deducción, sin que se haya abonado la deuda.

Asimismo, serán exigibles dichos intereses cuando no se hubiese abonado el importe de la deuda en el plazo fijado en las resoluciones desestimatorias de los recursos presentados contra las reclamaciones de deuda o actas de liquidación, si la ejecución de dichas resoluciones fuese suspendida en los trámites del recurso contencioso-administrativo que contra ellas se hubiese interpuesto.

Los intereses de demora exigibles serán los que haya devengado el principal de la deuda desde el vencimiento del plazo reglamentario de ingreso y los que haya devengado, además, el recargo aplicable en el momento del pago, desde la fecha en que, según el apartado anterior, sean exigibles.

El tipo de interés de demora será el interés legal del dinero vigente en cada momento del periodo de devengo, incrementado en un 25 por ciento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca uno diferente. Para el año 2010, el 5%.

#### • **Ingreso separado de las aportaciones de los trabajadores**

Si el ingreso de las aportaciones de los trabajadores se efectúa en plazo, no procederá aplicar recargo por las cuotas de los trabajadores. Si se efectúa fuera de plazo, el recargo aplicable será el previsto en los apartados anteriores, y dependerá de si la presentación de los documentos se realizó en plazo o fuera de plazo.

El ingreso de la aportación empresarial se realizará mediante una liquidación que comprenderá exclusivamente el boletín de cotización TC-1, debiendo justificar el ingreso de las cuotas retenidas a los trabajadores. Los recargos aplicables serán los correspondientes, si los documentos se presentaron en plazo o fuera del mismo.

Incurrirán en una infracción, tipificada como muy grave (Art. 23 del del R.D. Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social), los empresarios que retengan indebidamente, sin ingresar dentro de plazo, la cuota de Seguridad Social descontada a sus trabajadores.



## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿He de incluir en mi declaración de la Renta (IRPF) la ayuda recibida del Plan PIVE?

**SI.** Las subvenciones que otorga el plan PIVE para la compra de vehículos tributarán en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que como veremos, podrán hacerlo integrando el rendimiento de una actividad económica o como una ganancia patrimonial no derivada de la transmisión de elementos patrimoniales, integrándose en la base general del impuesto, según corresponda.

Así, en relación con el Plan PIVE, los contribuyentes del IRPF han podido recibir:

Un descuento mínimo de 1000 euros por vehículo, realizado por el fabricante/importador o punto de venta del vehículo adquirido. Estos 1.000 euros que aplican los concesionarios se consideran descuentos comerciales. En consecuencia, en ningún caso, tributan por este Impuesto.

La ayuda pública aportada por el Ministerio de Industria y Energía en este programa, será de 1.000 euros por vehículo, **y están sujetas a tributación** aunque se hayan instrumentado también como descuento en la factura de compra del vehículo.

En este sentido, la calificación de la naturaleza del rendimiento obtenido, y consecuentemente su tributación en IRPF vendrá dada por:

- Si la ayuda pública es percibida por empresarios o profesionales (tributan en IRPF), para la adquisición de vehículos que vayan a tener la consideración de afectos a la actividad, dichas ayudas **se integran en el rendimiento de la actividad económica**.
- Si los beneficiarios de estas ayudas públicas son personas físicas que no realizan ninguna actividad económica la obtención de las ayudas públicas del plan PIVE para la adquisición de un vehículo constituyen para el beneficiario **una ganancia patrimonial, no derivada de transmisión de elemento patrimonial a integrar en la base imponible general**, como hemos adelantado inicialmente.

**Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.**

[www.supercontable.com](http://www.supercontable.com)



## ARTÍCULOS

### Renta 2014: cómo declaro retrasos en el pago de salarios y alquiler

18/05/2015 - [Cristina Casillas](#)

Aunque parece que España ya ha dado carpetazo a la crisis económica, todavía hay muchas empresas en situación concursal que no han podido afrontar sus obligaciones de pago a sus trabajadores y éstos dependen del FOGASA. Estos pagos pueden que se cobren en los ejercicios correspondientes sino que se hayan ido devengando. Asimismo, el impago del alquiler también está a la orden del día. Es necesario, por ello, saber como se tributan estas rentas.

**Así, cuando por circunstancias justificadas y no imputables al contribuyente se perciban rendimientos derivados del trabajo en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputaran a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.** De mediar resolución judicial, los rendimientos serán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza. Por ejemplo si se percibe una cuantía del FOGASA, el rendimiento se imputará en el período de su exigibilidad, presentando una autoliquidación complementaria, teniendo de plazo para su presentación hasta el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.

Como recuerda Rubén Gimeno, experto fiscalista del REAF, del Registro de Asesores Fiscales, "si se cobra una renta del ejercicio 2013 en 2015 se debe realizar una declaración complementaria de ese ejercicio y no incluirlo en la declaración de la renta".

**En el caso de que se trate de salarios de tramitación**, se imputarán en el año en que la resolución judicial de la que derivan adquiere firmeza, y si se satisfacen en un período posterior serán considerados como atrasos. En este caso el tipo de retención será del 15% y se practicará en el momento en que satisfagan o abonen las rentas correspondientes.

Por ejemplo, **una entidad que decide reducir los salarios a sus empleados en 2010, estos recurren y obtienen una sentencia firme en 2014 por la que se les tienen que abonar las diferencias correspondientes al período desde el 01-06-10 al 30-04-14**, y se llega a un acuerdo consistente en percibir esas retribuciones a plazos en 2014, 2015 y 2016, el importe de la diferencia salarial se habrá de imputar al período en el que la sentencia es firme, 2014, pero como parte se percibe en 2015 y 2016, los importes correspondientes se irán incluyendo en la declaración de 2014 mediante declaraciones complementarias de ese ejercicio que se presentarán a medida que se vayan percibiendo los "atrasos". Por otra parte, como se imputan a un solo ejercicio rentas generadas en más de 2 años, les será aplicable la reducción del 40% por irregularidad.

El criterio general de imputación es el de exigibilidad y es el que habrá de aplicar a la recuperación de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012 por los funcionarios públicos. Estas percepciones se percibirán en 2015 en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional décima segunda de la ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015, por lo que son exigibles en ese ejercicio y se han de imputar en la Renta 2015.

#### Impagos del alquiler



Aunque el inquilino no satisfaga la renta, el arrendador debe computar como rendimiento íntegro las cantidades exigibles correspondientes al arrendamiento, pudiendo deducir como gasto los saldos de dudoso cobro si ha transcurrido el plazo de 6 meses desde que realizó la primera gestión de cobro hasta el fin del año, o si el inquilino ha entrado en concurso. En el caso de que la deuda fuera cobrada posteriormente a su deducción como gasto, deberá computar el ingreso en el año en que se produzca dicho cobro. Sin embargo, Gimeno interpreta que los gastos de abogado y procurador en el caso de reclamar las deudas no son deducibles porque no suponen una pérdida patrimonial.

## ARTÍCULOS

### Como debe un autónomo contratar a su marido o mujer.

Los trabajadores autónomos en España pueden contratar a su marido o mujer a través de la figura del autónomo colaborador. Explicamos cómo se debe dar de alta, qué requisitos son necesarios y las obligaciones fiscales que conlleva.

**Lucía Vera Hervás** ([cincodias.com-territorio\\_pyme](http://cincodias.com-territorio_pyme))

En España, un **trabajador autónomo** puede contratar a su cónyuge a través de la figura del llamado “autónomo colaborador”. El autónomo colaborador es el familiar del **profesional autónomo** que convive y trabaja con él. Suele ser el **marido o la mujer**, pero puede ser un familiar de hasta segundo grado.

#### Qué es un autónomo colaborador

El autónomo colaborador es una solución para el **autoempleo** bastante recomendable. Los autónomos que tienen su pequeño negocio optan por contratar de esta manera a su pareja para ayudar en el negocio. Los **autónomos colaboradores** deben cumplir tres requisitos: ser **familiar directo** del autónomo (cónyuge, padres o hijos), **trabajar de forma habitual** en el negocio y no estar dado de alta como **asalariado** en otra empresa.

#### Ayudas y bonificaciones

Si un trabajador autónomo quiere contratar a su mujer o marido puede acogerse a una **bonificación** que consiste en la **reducción de hasta el 50% en la cuota de autónomos** de estos familiares. Esta ayuda tiene una duración máxima de 18 meses y permitirá al autónomo titular ahorrarse la mitad de la cuota. Se trata de una medida que tiene como objetivo principal **favorecer las altas**.

#### Cómo darse de alta como autónomo colaborador

El autónomo colaborador deberá darse alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (RETA), además de en la **Seguridad Social** como autónomo colaborador. Para ello, deberá presentar el modelo TA0521/2 (Solicitud de alta en el régimen especial de autónomos – Familiar colaborador del titular de la explotación), junto a su **DNI, libro de familia** y una copia del **alta de Hacienda** del trabajador autónomo.

#### Obligaciones fiscales del autónomo colaborador

Esta figura de autónomo colaborador **no está obligado** a hacer la **declaración trimestral de IVA** ni el modelo 130 para el pago fraccionado del **IRPF**. Sin embargo, el autónomo titular sí deberá presentar los modelos y declaraciones correspondientes, así como las **cuotas a la Seguridad Social** suyas y del autónomo colaborador (su marido o mujer) y la **nómina** acordada.

## ARTÍCULOS

## Renta 2014: cómo declaro retrasos en el pago de salarios y alquiler

18/05/2015 - [Cristina Casillas](#)

Aunque parece que España ya ha dado carpetazo a la crisis económica, todavía hay muchas empresas en situación concursal que no han podido afrontar sus obligaciones de pago a sus trabajadores y éstos dependen del FOGASA. Estos pagos pueden que se cobren en los ejercicios correspondientes sino que se hayan ido devengando. Asimismo, el impago del alquiler también está a la orden del día. Es necesario, por ello, saber como se tributan estas rentas.

**Así, cuando por circunstancias justificadas y no imputables al contribuyente se perciban rendimientos derivados del trabajo en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputaran a éstos, practicándose, en su caso, autoliquidación complementaria, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.** De mediar resolución judicial, los rendimientos serán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza. Por ejemplo si se percibe una cuantía del FOGASA, el rendimiento se imputará en el período de su exigibilidad, presentando una autoliquidación complementaria, teniendo de plazo para su presentación hasta el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.

Como recuerda Rubén Gimeno, experto fiscalista del REAF, del Registro de Asesores Fiscales, "si se cobra una renta del ejercicio 2013 en 2015 se debe realizar una declaración complementaria de ese ejercicio y no incluirlo en la declaración de la renta".

**En el caso de que se trate de salarios de tramitación,** se imputarán en el año en que la resolución judicial de la que derivan adquiere firmeza, y si se satisfacen en un período posterior serán considerados como atrasos. En este caso el tipo de retención será del 15% y se practicará en el momento en que satisfagan o abonen las rentas correspondientes.

Por ejemplo, **una entidad que decide reducir los salarios a sus empleados en 2010, estos recurren y obtienen una sentencia firme en 2014 por la que se les tienen que abonar las diferencias correspondientes al período desde el 01-06-10 al 30-04-14,** y se llega a un acuerdo consistente en percibir esas retribuciones a plazos en 2014, 2015 y 2016, el importe de la diferencia salarial se habrá de imputar al período en el que la sentencia es firme, 2014, pero como parte se percibe en 2015 y 2016, los importes correspondientes se irán incluyendo en la declaración de 2014 mediante declaraciones complementarias de ese ejercicio que se presentarán a medida que se vayan percibiendo los "atrasos". Por otra parte, como se imputan a un solo ejercicio rentas generadas en más de 2 años, les será aplicable la reducción del 40% por irregularidad.

El criterio general de imputación es el de exigibilidad y es el que habrá de aplicar a la recuperación de la paga extraordinaria del mes de diciembre de 2012 por los funcionarios públicos. Estas percepciones se percibirán en 2015 en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional décima segunda de la ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015, por lo que son exigibles en ese ejercicio y se han de imputar en la Renta 2015.

### Impagos del alquiler

Aunque el inquilino no satisfaga la renta, el arrendador debe computar como rendimiento íntegro las cantidades exigibles correspondientes al arrendamiento, pudiendo deducir como gasto los saldos de dudoso cobro si ha transcurrido el plazo de 6 meses desde que realizó la primera gestión de cobro hasta el fin del año, o si el inquilino ha entrado en concurso. En el caso de que la deuda fuera cobrada posteriormente a su deducción como gasto, deberá computar el ingreso en el año en que se produzca dicho cobro. Sin embargo, Gimeno interpreta que los gastos de abogado y procurador en el caso de reclamar las deudas no son deducibles porque no suponen una pérdida patrimonial.

---

© RCR Proyectos de Software

Tlf.: 967 60 50 50

Fax: 967 60 40 40

E-mail: [asistencia@supercontable.com](mailto:asistencia@supercontable.com)