

## NOTICIAS

### El despido, la herramienta más usada contra la crisis

Según una encuesta del Banco de España Linde estima que el paro bajará del 20% en 2016

### Millones de multas de tráfico puestas en el último año podrían no tener validez.

Automovilistas Europeos Asociados (AEA) ha denunciado irregularidades que afectan a millones de multas notificadas en el Tablón Edictal de Sanciones de Tráfico (TESTRA) en el último año, tanto por la DGT, como por ...

Casos en los que no tienes Hacienda pagará 10,2 millones de euros por su servicio telefónico de información tributaria básica. No se puede dejar de pagar impuestos por razones ideológicas

cincodias.com Territorio Pyme

03/11/2015

expansion.com 31/10/2015

expansion.com 30/10/2015

### Báñez aboga por la racionalidad de horarios

www.larazon.es 30/10/2015

La mitad de las pymes no ha notado aún la mejora del PIB La incapacidad laboral no delimpide acceder a la jubilación anticipada.

elmundo.es 30/10/2015

eleconomista.es 29/10/2015

### Una de cada cinco empresas congeló los sueldos para capear la crisis

larazon.es 28/10/2015

Hacienda ya ha empezado a notificar a los 5.000 morosos que están en la lista Hacienda revela que hay contribuyentes con más dinero en Suiza que en Alemania, Francia y Reino Unido juntos.

expansion.com 28/10/2015

elmundo.es 28/10/2015

## COMENTARIOS

### Fiscalidad de las Sociedades Civiles a partir de 2016.

Entendemos que es de general conocimiento, que la denominada "reforma fiscal 2015" articuló, entre otras múltiples cuestiones, el cambio de tributación, a partir de 1 de enero de 2016, de las ...

### Las medidas laborales y sociales de la Ley de Presupuestos para 2016

Como viene siendo habitual, en este Boletín, y coincidiendo con la publicación de la Ley de Presupuestos, dedicamos un Comentario a analizar las medidas de carácter laboral y social que se incluyen en dicha Ley para el año 2016.

## CONSULTAS FRECUENTES

### Los sujetos pasivos exentos por todas sus actividades económicas del I.A.E., ¿presentarán el modelo 840 ó 036-037 para su alta, baja o variación?

El modelo utilizado en el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) cuya gestión censal no está delegada, tanto para cuota municipal, como provincial o nacional, es...

### Cuando la empresa en la que se trabaja es de un familiar ¿tiene derecho el trabajador a prestación por desempleo al quedar en paro?

Damos respuesta a esta recurrente pregunta

## FORMACIÓN



## Seminario de Fiscalidad de Vehículos IVA, IRPF, IS

A través de este curso, le ofreceremos todas las respuestas que le puedan surgir en la tributación de la adquisición y uso de vehículos de empresa.

### JURISPRUDENCIA

#### ARRENDAMIENTOS URBANOS. Desahucio por falta de pago de cantidades asimiladas. Enervación.

Requisitos del requerimiento de pago que se practica al amparo del artículo 22 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Desestimación del recurso por causa de inadmisión. Igual conclusión se alcanzaría por aplicación de la doctrina jurisprudencial de esta Sala

#### Despido objetivo. Error en el cálculo de la indemnización puesta a disposición de los trabajadores. Carácter excusable o inexcusable del error.

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 23 de Julio de 2015

### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Inspección de Tributos. Modelos de Actas (BOE nº 261 de 31/10/2015)

Resolución de 21 de octubre de 2015, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 29 de noviembre de 2007, por la que se aprueban los modelos de actas de la Inspección de los Tributos.

#### MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL - Seguridad Social (BOE nº 261 de 31/10/2015)

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.

#### MINISTERIO DE FOMENTO - Suelo. Rehabilitación urbana (BOE nº 261 de 31/10/2015)

Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana.

#### MINISTERIO DEL INTERIOR - Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial (BOE nº 261 de 31/10/2015)

Real Decreto Legislativo 6/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial.

#### MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Estatuto Básico del Empleado Público (BOE nº 261 de 31/10/2015)

Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público.

#### ¿Qué gastos puedes desgravar del alquiler que cobras?

Todo casero tiene la obligación de declarar en el IRPF el alquiler que cobra. Por fortuna, podrá compensar el dinero que gana con lo que debe invertir para poder poner su vivienda en alquiler.

### ARTÍCULOS

#### PGE 2016: Novedades Tributarias

Una vez publicada la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2016 ya podemos hacer una referencia global de las diversas medidas tributarias incorporadas, tanto en la imposición directa como indirecta, que entrarán en vigor el 1 de enero de 2016.

#### La reforma de la Ley General Tributaria

Esta reforma está pensada para mejorar la posición de la Administración frente al contribuyente, pero a riesgo de chocar frontalmente con el principio constitucional de presunción de inocencia.

#### Herencias: ¿Es preferible que mi padre me done en vida sus bienes?

Hay comunidades que han ido estableciendo bonificaciones y reducciones en la cuota en función del parentesco o de los bienes

### FORMULARIOS

#### Carta de despido disciplinario

Modelo de Carta de despido disciplinario adaptada al Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.

## MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA - Información catastral (BOE nº 260 de 30/10/2015)

Resolución de 29 de octubre de 2015, de la Subsecretaría, por la que se publica la Resolución conjunta de la Dirección General de los Registros y del Notariado y de la Dirección General del Catastro,...

## MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL - Prevención de riesgos laborales (BOE nº 260 de 30/10/2015)

Orden ESS/2259/2015, de 22 de octubre, por la que se modifica la Orden TIN/2504/2010, de 20 de septiembre, por la que se desarrolla el Real Decreto 39/1997, de 17 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de los Servicios de Prevención,...

## MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Información Catastral (BOE nº 260 de 30/10/2015)

Resolución de 26 de octubre de 2015, de la Dirección General del Catastro, por la que se regulan los requisitos técnicos para dar cumplimiento a las obligaciones de suministro de información por los notarios establecidas en el ...

## JEFATURA DEL ESTADO - Presupuestos Generales del Estado (BOE nº 260 de 30/10/2015)

Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016.

## MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Información Tributaria (BOE nº 259 de 29/10/2015)

Orden HAP/2250/2015, de 23 de octubre, por la que se aprueba el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas y por la que se modifican otras normas tributarias.

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Deducibilidad en IVA e IRPF de gastos por uso de vehículo, comidas y estancias vinculados a desplazamientos. Actividad Instalaciones Eléctricas.

El consultante ejerce la actividad económica de instalaciones eléctrica, epígrafe 504.1 del IAE, determinando el rendimiento neto de la misma por el método de estimación directa. En el desarrollo de ...

### Consecuencias fiscales del cese de la actividad económica por traslado al extranjero a efectos de las dotaciones a la RIC practicadas.

El consultante es una persona física que ejerce la actividad profesional de médico en Canarias. Actualmente el consultante se plantea trasladarse al extranjero durante dos años, por lo que dejará de ejercer actividad económica alguna en Canarias y se ...

## Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato de trabajo eventual por circunstancias de la producción

Modelo de Notificación al trabajador de la extinción de su contrato de trabajo eventual por circunstancias de la producción adaptado al RD-Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.

## AGENDA

### Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Deducibilidad en IVA e IRPF de gastos por uso de vehículo, comidas y estancias vinculados a desplazamientos. Actividad Instalaciones Eléctricas.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 03/09/2015 (V2535-15)

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante ejerce la actividad económica de instalaciones eléctrica, epígrafe 504.1 del IAE, determinando el rendimiento neto de la misma por el método de estimación directa.

En el desarrollo de esta actividad utiliza un vehículo turismo que utiliza exclusivamente para la actividad (dispone de otro vehículo para uso particular), realizando desplazamientos que incluyen gastos de comidas y, en algunos casos, de estancias fuera de su domicilio, debido a la distancia entre el lugar donde presta el servicio y su domicilio.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Deducibilidad en el IVA e IRPF de los gastos derivados de la utilización del vehículo y de los de comidas y estancias vinculados a los desplazamientos que realiza.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

1.- Impuesto sobre el Valor Añadido.

1.- El derecho a deducir en el Impuesto sobre el Valor Añadido está regulado en el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, de dicho Impuesto (BOE de 29 de diciembre).

En relación con la cuestión expresamente planteada en el escrito de consulta hay que señalar que el artículo 95 de la Ley 37/1992, establece lo siguiente:

"Uno. Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.

Dos. No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

1º. Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos.

2º. Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

3º. Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

4º. Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

5º. Los bienes destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.

Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas:

1ª. Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

2ª. Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad

empresarial o profesional en la proporción del 50 por ciento.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el Anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho Anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

No obstante lo dispuesto en esta regla 2ª, los vehículos que se relacionan a continuación se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 100 por cien:

- a) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.
- b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.
- e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes agentes comerciales.
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.

3ª. Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente.

La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4ª. El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5ª. A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3º y 4º del apartado dos de este artículo.

Cuatro. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho apartado:

- 1º. Accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes.
- 2º. Combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento.
- 3º. Servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje.
- 4º. Rehabilitación, renovación y reparación de los mismos".

2.- En relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios (combustible, revisiones, reparaciones, etc.) directamente relacionados con bienes de inversión (vehículos), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en la sentencia de fecha 8 de marzo de 2001, Laszlo Bakcsi, recaída en el Asunto C-415/98, ha declarado que la afectación de un bien de inversión determina la aplicación del sistema del Impuesto sobre el Valor Añadido al propio bien y no a los bienes y servicios utilizados para su explotación y su mantenimiento. El derecho a deducir el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava dichos bienes y servicios constituye una cuestión aparte del ámbito de aplicación del artículo 17 de la Sexta Directiva. El citado derecho depende, en particular, de la relación entre dichos bienes y servicios y las operaciones gravadas del sujeto pasivo.

De lo anterior cabe concluir que los requisitos exigidos legalmente para la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios directamente relacionados con bienes de inversión deben concurrir respecto de dicha adquisición en particular y su relación con la actividad desarrollada por el sujeto pasivo, con

independencia de que esté relacionada directamente con un bien afecto exclusiva y directamente a la citada actividad.

Por consiguiente, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de combustible o por las reparaciones o revisiones a que se someta el vehículo debe desvincularse del aplicable a la propia adquisición del mismo. En este sentido, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 37/1992 anteriormente transcrito, y en especial sus apartados uno y tres, se puede concluir señalando que, en particular, las cuotas soportadas por la adquisición de combustible serán deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad económica.

La cuota deducida por la adquisición de combustible deberá ser regularizada cuando varíe el grado de utilización aplicado inicialmente. En cualquier caso, el grado de utilización deberá ser probado por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

3.- Por otra parte, el artículo 96, apartado uno, número 6º de la Ley 37/1992 regula las exclusiones y restricciones del derecho a deducir. En particular, en relación con los servicios de desplazamiento o viajes y de hostelería y restaurante se establece lo siguiente:

“Uno. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios que se indican a continuación y de los bienes y servicios accesorios o complementarios a los mismos:

(...).

6º. Los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración, salvo que el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades”.

Por consiguiente, cuando el gasto correspondiente sea deducible a los efectos citados, las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los servicios de desplazamiento o viajes y de hostelería y restauración, en la medida en que quepa considerarlos prestados al profesional consultante, serán igualmente deducibles, siempre que se cumplan el resto de requisitos que se contienen en el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992 y, en particular, lo dispuesto por el artículo 97, que establece como requisito para poder ejercitar el derecho a la deducción el estar en posesión de la factura original expedida por el prestador de los servicios y en la que ha de figurar como destinatario de los mismos el profesional consultante.

En consecuencia, el profesional consultante solamente podrá deducir el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado como consecuencia de los gastos en que incurra por desplazamiento o viajes y en concepto de hostelería y restauración cuando el importe de los mismos tuviera la consideración de gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En todo caso, el profesional consultante habrá de disponer de factura expedida por los proveedores de los respectivos servicios con arreglo a los requisitos previstos por los artículos 6 y 7 del Reglamento que regula las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE del 1 de diciembre).

## 2.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La deducción de cualquier gasto relativo al vehículo al que hace referencia en su escrito de consulta exigirá que éste tuviese la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad económica desarrollada por el consultante.

El artículo 22 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), en adelante RIRPF, regula los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica, estableciendo que:

“1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:

- a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.
- b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.

c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.

2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquéllos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesorio y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2º Aquéllos que, siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.

3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:

- a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.
- b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el Anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho Anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

De acuerdo con este precepto, el vehículo de turismo objeto de consulta se entenderá afectado a la actividad económica desarrollada por el consultante cuando se utilice exclusivamente en la misma, dado que dicha actividad no se encuentra entre las excepciones contempladas en el apartado 4 anteriormente citado.

En el caso de utilización exclusiva del vehículo en la actividad, cuestión de hecho que deberá ser, en su caso, objeto de valoración por los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria, podrán deducirse para la determinación del rendimiento neto de la actividad tanto la amortización del vehículo, como los gastos derivados de su utilización (reparaciones, carburante, etc.).

En el caso de que la utilización del vehículo en la actividad no fuese exclusiva, es decir, que también fuese utilizado para otros fines, el mismo no tendrá la consideración de afecto a la actividad económica, no siendo deducibles en la determinación del rendimiento neto ni las amortizaciones, ni los mencionados gastos derivados de su utilización.

Por otra parte y en relación con el resto de gastos en que incurre el consultante durante sus desplazamientos a las sedes de sus clientes, se debe señalar que el artículo 28.1 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) -en adelante LIRPF-, establece que "el rendimiento neto de las actividades

económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva”.

Por su parte, el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), dispone que “en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquéllos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad, que estén relacionados con la obtención de los ingresos, serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica. Además del requisito de que el gasto esté vinculado a la actividad económica desarrollada, deberán los gastos, para su deducción, cumplir los requisitos de correcta imputación temporal, de registro en la contabilidad o en los libros registros que el contribuyente deba llevar, así como estar convenientemente justificados.

En la valoración de esta correlación también deberá tenerse en cuenta el importe individualizado de los gastos, de manera que aquellos que sean excesivos o desmesurados, respecto de los que, con arreglo a los usos y costumbres, puedan considerarse gastos normales, pueden considerarse como no deducibles, pues se trata de conceptos fronterizos entre los gastos exigidos por el desarrollo de la actividad y aquellos que vienen a cubrir necesidades particulares, de tal manera que en algunos casos existe una coincidencia entre unos y otros. No debe olvidarse que la normativa del Impuesto (artículos 29 de la LIRPF y 22 del RIRPF), exige distinguir entre el patrimonio del contribuyente afecto a la actividad económica y el destinado a la atención de las necesidades particulares, y que la propia normativa del Impuesto, establece unas cuantías máximas exceptuadas de gravamen en el caso, por ejemplo, de gastos de manutención cuando se trata de gastos producidos por desplazamientos laborales, a través del régimen de dietas exentas (artículo 9 del Reglamento del Impuesto).

Conforme con lo anterior, y en atención al principio de correlación de ingresos y gastos, los gastos (comidas, transporte, hoteles...) generados en el ejercicio de una actividad económica cuyo rendimiento neto se determine con arreglo al método de estimación directa, distintos de los derivados de la utilización del vehículo del que es propietario (como por ejemplo los gastos de transporte público o los derivados de la utilización de servicios de taxi), se considerarán fiscalmente deducibles cuando vengan exigidos por el desarrollo de la actividad, siempre que, además, cumplan los demás requisitos legales y reglamentarios.

Esta correlación deberá probarse por cualquiera de los medios generalmente admitidos en derecho, siendo competencia de los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria la valoración de las pruebas aportadas. En el caso de que no existiese vinculación o ésta no fuese suficientemente probada, tales gastos no podrán considerarse fiscalmente deducibles de la actividad económica.

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

### Consecuencias fiscales del cese de la actividad económica por traslado al extranjero a efectos de las dotaciones a la RIC practicadas.

**CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 02/02/2015 (V0373-15)**

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante es una persona física que ejerce la actividad profesional de médico en Canarias.

Actualmente el consultante se plantea trasladarse al extranjero durante dos años, por lo que dejará de ejercer actividad económica alguna en Canarias y se dará de baja en el IAE y en el RETA durante dicho período.

Hasta la fecha, con los beneficios generados por su actividad en Canarias, el consultante se ha dotado la RIC.

En relación con RIC procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados con posterioridad a de 1 de enero de 2007, el consultante tiene:



- cantidades pendientes de materializar
- e inversiones que deben aún de permanecer en su patrimonio.

Por último, el consultante manifiesta su intención de dar cumplimiento, dentro del plazo establecido, a sus obligaciones de materialización de las cantidades dotadas y pendientes de materializar, y a sus obligaciones de mantenimiento en el patrimonio de las inversiones efectuadas o a efectuar en el futuro.

### **CUESTIÓN PLANTEADA:**

A efectos de las dotaciones a la RIC practicadas por el consultante, determinar las consecuencias fiscales que tiene el cese de la actividad económica del consultante como consecuencia de su traslado al extranjero.

### **CONTESTACION-COMPLETA:**

La disposición transitoria octava de la Ley 2/2011, de 4 de marzo (BOE de 5 de marzo), de Economía Sostenible, establece que “la materialización de las dotaciones a la reserva para inversiones procedentes de beneficios de períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 se regulará por las disposiciones establecidas en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, según la redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, con las modificaciones introducidas por esta Ley”.

Teniendo en cuenta que las dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) realizadas por el consultante proceden de beneficios de períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007, en la contestación a la presente consulta se partirá de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio (BOE de 7 de julio), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre (BOE de 30 de diciembre), por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio (BOE de 24 de junio), con las modificaciones introducidas por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE de 5 de marzo).

El apartado 15 del artículo 27 de la citada Ley 19/1994 establece que:

“15. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que determinen sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando éstos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

La deducción se calculará aplicando el tipo medio de gravamen a las dotaciones anuales a la reserva y tendrá como límite el ochenta por ciento de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en Canarias.

Este beneficio fiscal se aplicará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 3 a 14 de este artículo, en los mismos términos que los exigidos a las sociedades y demás entidades jurídicas.”

En consecuencia, en la medida en que una persona física determine sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa, podrá aplicar lo dispuesto en el precepto transcrito. A este respecto, en relación a los activos aptos para materializar la RIC, el apartado 4 del artículo 27 regula en sus cuatro letras todos los activos aptos, distinguiendo entre inversiones iniciales, letras A. y B., y otras inversiones aptas, las de las letras C. y D.

El apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994 establece:

“4. Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones:

A. Las inversiones iniciales consistentes en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial como consecuencia de:

La creación de un establecimiento.

La ampliación de un establecimiento.

La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.  
La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

También tendrán la consideración de iniciales las inversiones en suelo, edificado o no, siempre que no se hayan beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo y se afecte:

A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en el Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de Canarias, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.

Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

A las zonas comerciales situadas en un área cuya oferta turística se encuentre en declive por precisar de intervenciones integradas de rehabilitación de áreas urbanas.

A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.

(...).

B. La creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión.

La creación de puestos de trabajo se determinará por el incremento de la plantilla media total del sujeto pasivo producido en dicho período respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores a la fecha de la entrada en funcionamiento de la inversión, siempre que dicho incremento se mantenga durante un período de cinco años, salvo en el caso de sujetos pasivos que cumplan las condiciones del artículo 108 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, quienes deberán mantener dicho incremento durante tres años.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

C. La adquisición de elementos patrimoniales del activo fijo material o inmaterial que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A anterior, la inversión en activos que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

(...)"

D. La suscripción de:

1.º Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

(...).

2.º Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1.º anterior de esta letra D y los previstos en el capítulo I del título V de esta Ley. Adicionalmente, se deberán reunir las siguientes condiciones:

(...).

3.º Acciones o participaciones en el capital o en el patrimonio emitidas por sociedades y fondos de capital riesgo regulados en la Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y sus sociedades gestoras, y en fondos de inversión regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que las entidades de capital riesgo y los fondos de inversión participados inviertan una cantidad equivalente de las participaciones adquiridas en acciones o participaciones representativas del capital de las sociedades a que se refieren los números 1.º y 2.º de esta letra que cumplan con los requisitos allí establecidos, emitidas con ocasión de su constitución o ampliación de capital.

(...).

4.º Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

(...).

5.º Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

(...).

6.º Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

(...)"

Asimismo y en relación con las inversiones en que se materializa la reserva, según el apartado 8 del artículo 27 de la Ley 19/1994:

“Los activos en que se haya materializado la reserva para inversiones a que se refieren las letras A y C del apartado, deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del adquirente durante cinco años como mínimo, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. Cuando su vida útil fuera inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya, que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la reducción prevista en este artículo y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. No podrá entenderse que esta nueva adquisición supone la materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias, salvo por el importe de la misma que excede del valor del elemento patrimonial que se sustituye y que tuvo la consideración de materialización de la reserva regulada en este artículo. En el caso de la adquisición de suelo, el plazo será de diez años.

En los casos de pérdida del activo se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

(...).

Cuando se trate de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo durante cinco años ininterrumpidos, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros”.

Por su parte el apartado 16 del artículo 27 de la Ley 19/1994 establece que:

“La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas en el apartado 4 de este artículo, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, salvo los contenidos en sus apartados 3, 10 y 13, dará lugar a que el sujeto pasivo proceda a la integración, en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o en la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquélla o

a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

En el caso del incumplimiento de la obligación del ejercicio de la opción de compra prevista en los contratos de arrendamiento financiero, la integración en la base imponible tendrá lugar en el ejercicio en el que contractualmente estuviera previsto que ésta debiera haberse ejercitado.

Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo”.

La RIC es un beneficio fiscal, regulado en el artículo 27 de la Ley 19/994, que tiene por objeto compensar los costes adicionales que se derivan de la lejanía y dispersión del archipiélago canario, promoviendo actividades generadoras de empleo y acrecentando la competitividad, interior y exterior, de las empresas canarias.

Por lo anteriormente expuesto, y de conformidad con los apartados 1, 8 y 15 del artículo 27 de la Ley 19/1994, para beneficiarse fiscalmente de la RIC, tanto el cumplimiento de la obligación de materializar las cantidades dotadas como la de mantener en el patrimonio del consultante las inversiones realizadas para materializar la RIC ha de interpretarse en el sentido de que esas inversiones han de vincularse a un centro de actividad desarrollado en Canarias por el sujeto pasivo.

Por el contrario, de producirse el cierre de toda su actividad en Canarias o el cese de dicha actividad por parte del sujeto pasivo por cualquier circunstancia con anterioridad al vencimiento del plazo de mantenimiento de las preceptivas inversiones, las obligaciones de materialización y mantenimiento devendrían de imposible cumplimiento por cuanto el cese del establecimiento del consultante situado en Canarias, supone tanto como liquidar la actividad desarrollada en ese territorio, con lo que el consultante, cualquiera que sea su intención, incumpliría las obligaciones de materialización de las cantidades pendientes y de mantenimiento de las inversiones, surgiendo la obligación de sumar a la cuota íntegra del ejercicio en que se incumpla la cantidad indebidamente deducida más los intereses de demora. Éstos deberán calcularse por separado para cada año sobre los importes indebidamente deducidos y según el tipo de interés de demora vigente en cada ejercicio. Las sumas de estos importes se añadirán a la cuota líquida del año de regularización, es decir, del año del incumplimiento.

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

### Fiscalidad de las Sociedades Civiles a partir de 2016.

## Índice de Contenidos

- Introducción.
- Comunidades de Bienes
- Sociedades Civiles
- ¿Cambia la tributación de mi Sociedad Civil?
- ¿Qué opciones tengo si cambia la forma de tributar de mi Sociedad Civil?
  - Disolver y liquidar la sociedad civil.
  - Continuar la actividad tributando por el IS.
  - Transformarse en una Comunidad de Bienes
- ¿Qué implicaciones lleva aparejado el cambio de tributación?
  
- Anexos. Consultas Vinculantes de la Dirección General de Tributos
  - **Consulta V2380/2015, de 28 de julio. Sociedad Civil Particular. Explotación agrícola de secano y regadío.**
  - **Consulta V2381/2015, de 28 de julio. Sociedad Civil. Ganadería.**
  - **Consulta V2392/2015, de 28 de julio. Sociedad Civil. Servicios de intermediación y propiedad inmobiliaria.**
  - **Consulta V2394/2015, de 28 de julio. Comunidad de Bienes. Comercio al por mayor de productos de perfumería y cosmética.**
  - **Consulta V2395/2015, de 28 de julio. Comunidad de Bienes. Actividad profesional de abogacía.**
  - **Consulta V2412/2015, de 30 de julio. Sociedad Civil Particular. Asesoramiento fiscal y contable.**
  - **Consulta V2430/2015, de 30 de julio. Comunidad de Bienes. Comercio al por menor de medicamentos, productos sanitarios y de higiene.**

# INTRODUCCIÓN.

Entendemos que es de general conocimiento, que la denominada “reforma fiscal 2015” articuló, entre otras múltiples cuestiones, el cambio de tributación, a partir de 1 de enero de 2016, de **las SOCIEDADES CIVILES con personalidad jurídica y objeto mercantil**.

Pues bien, ha llegado el momento de concretar y aclarar determinadas dudas al respecto; en el presente comentario intentaremos mostrar las posibilidades que estas sociedades tienen a partir del cambio normativo y las implicaciones o consecuencias de las mismas, aunque como siempre ocurre la generalización aquí presentada en absoluto podrá resolver determinadas casuísticas particulares. Sustentamos nuestra exposición en la normativa vigente y las consultas vinculantes publicadas por la Dirección General de Tributos (DGT) durante julio de 2015.

Tanto la normativa de IRPF (Ley 35/2006 LRIPF artículo 8.3) como la del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014 LIS artículo 7.1.a)), recogen en sus redacciones, que las sociedades civiles, a partir de 1 de enero de 2016, pasarán a tributar por el Impuesto sobre Sociedades cuando tengan:

- o **Personalidad jurídica y**
- o **Objeto mercantil.**

Al mismo tiempo, durante el presente ejercicio económico (2015) se han suscitado dudas en relación con si este cambio de tributación afectaría o no a las **COMUNIDADES DE BIENES**, por lo que comenzamos nuestra aclaración con el siguiente gráfico:



## COMUNIDADES DE BIENES.

Comenzamos por este tipo de entidades pues han sido más las dudas suscitadas que los cambios finalmente producidos.

Ha sido la Dirección General de Tributos (DGT), a partir de varias consultas vinculantes (entre otras **V2394-2015**, **V2395-2015**, **V2430-2015**) la que ha dejado claro que:

*“el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades(... [acceda a documento completo en pdf con usuario registrado de supercontable.com...](#))*

## COMENTARIOS

### Las medidas laborales y sociales de la Ley de Presupuestos para 2016

El pasado viernes 30 de Octubre de 2015, y con dos meses de antelación respecto de la fecha de años anteriores, se publicó en el BOE la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016.

Como viene siendo habitual, en este Boletín, y coincidiendo con la publicación de la Ley de Presupuestos, dedicamos un Comentario a analizar las medidas de carácter laboral y social que se incluyen en dicha Ley para el año 2016.

#### **EMPLEO PÚBLICO**

Para 2016, y según la Exposición de Motivos de la Ley, se *“establece como novedad y fruto de la situación de mejora económica actual”* que durante el año 2016 **las retribuciones del personal al servicio del sector público no podrán incrementarse más del 1 por ciento** respecto a las vigentes a 31 de diciembre de 2015.

Tampoco podrán realizarse aportaciones a planes de empleo ni contratos de seguro colectivos que incluyan la cobertura de la contingencia de jubilación, con determinadas excepciones que se prevén en la propia Ley.

Por lo que se refiere a la Oferta de Empleo Público, introduce como novedad respecto a los presupuestos de 2015 que, con los límites y requisitos establecidos en el propio precepto, a lo largo de 2016 se procederá en el sector público a la incorporación de nuevo personal.

Se establece una tasa de reposición del 50 por ciento, con carácter general. Excepcionalmente en este ejercicio se aumenta hasta el 100 por ciento la tasa de reposición permitida a ciertos sectores y administraciones considerados prioritarios, entre los que se introducen, la Acción Exterior del Estado y la Asistencia directa a los usuarios de los servicios sociales y gestión de prestaciones y políticas activas en materia de empleo.

Se mantienen las restricciones a la contratación de personal laboral temporal y al nombramiento de funcionarios interinos, atribuyendo a ésta un carácter rigurosamente excepcional y vinculándolo a necesidades urgentes e inaplazables.

También se contempla la actualización para el año 2016 de las retribuciones de los altos cargos del Gobierno de la Nación y sus Órganos Consultivos; las retribuciones de los funcionarios del Estado, personal de las Fuerzas Armadas, Cuerpo de la Guardia Civil y Cuerpo Nacional de Policía, y del personal estatutario y del no estatutario de la Seguridad Social, así como las del personal laboral del sector público estatal.

**Se introduce una disposición que permitirá al personal al servicio del sector público recuperar parte de la paga extraordinaria y adicional del mes de diciembre de 2012**, que fue suprimida por aplicación del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y el fomento de la competitividad.

Por otra parte, se fijan el límite máximo para la Oferta de Empleo Público para el acceso a las carreras judicial y fiscal, establecido en 100 plazas, así como las plantillas máximas de militares profesionales de tropa y marinería a alcanzar a 31 de diciembre del año 2016, que no podrán superar los 79.000 efectivos.

#### **PENSIONES PÚBLICAS**

**Las pensiones abonadas por el sistema de la Seguridad Social, así como de Clases Pasivas, se revalorizarán en 2016, con carácter general, un 0,25 por ciento.**

Se regulan las limitaciones en el señalamiento inicial de las pensiones públicas, instrumentando un sistema de doble limitación al fijar un máximo a la cuantía íntegra mensual y un máximo a la cuantía íntegra anual.

Así, el importe a percibir como consecuencia del señalamiento inicial de las pensiones públicas, no podrá superar, durante el año 2016, la cuantía íntegra de 2.567,28 euros mensuales, sin perjuicio de las pagas extraordinarias que pudieran corresponder a su titular, cuya cuantía también estará afectada por el citado límite.

No obstante, si el pensionista tuviera derecho a percibir menos o más de 14 pagas al año, incluidas las extraordinarias, dicho límite mensual deberá ser adecuado, a efectos de que se alcance o no supere la cuantía íntegra anual de 35.941,92 euros.

Se regula la *Revalorización y modificación de los valores de las pensiones públicas*, estableciendo que **las pensiones contributivas abonadas por el sistema de la Seguridad Social, así como las de Clases Pasivas se revalorizarán en el año 2016 un 0,25 por ciento**. Asimismo se determinan las pensiones que no se revalorizan y la limitación del importe de la revalorización de las pensiones públicas.

Se recoge el sistema de complementos por mínimos, tanto para las pensiones de Clases Pasivas como para las pensiones del sistema de la Seguridad Social.

Finalmente, se contempla la determinación inicial y revalorización de las pensiones no contributivas de la Seguridad Social. Para el año 2016, la cuantía de las pensiones de jubilación e invalidez del sistema de la Seguridad Social, en su modalidad no contributiva, se fijará en 5.150,60 euros íntegros anuales.

Para el año 2016, se establece un complemento de pensión, fijado en 525 euros anuales, para el pensionista que acredite fehacientemente carecer de vivienda en propiedad y tener, como residencia habitual, una vivienda alquilada.

A partir del 1 de enero del año 2016, la cuantía de las pensiones del extinguido Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez, no concurrentes con otras pensiones públicas, queda fijada en cómputo anual en 5.698,00 euros.

Si se trata de pensdiones concurrentes con pensiones de viudedad de alguno de los regímenes del sistema de la Seguridad Social o con alguna de estas pensiones y, además, con cualquier otra pensión pública de viudedad el límite es 5.532,80 euros/año.

Finalmente, las prestaciones por hijo a cargo mayor de 18 años con un grado de discapacidad igual o superior al 65% quedan fijadas en 4.414,80 euros/año, y con un grado de discapacidad igual o superior al 75% y necesidad del concurso de otra persona para la realización de los actos esenciales de la vida: 6.622,80 euros.

También se establecen las cuantías de las prestaciones familiares de la Seguridad Social, de los subsidios económicos contemplados en el texto refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, y de las pensiones asistenciales.

Se aplaza la aplicación de la Disposición adicional trigésima de la Ley 27/2011, de 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de Seguridad Social, relativa a la pensión de viudedad a favor de pensionistas con 65 o más años que no perciban otra pensión pública.

Se suspende durante el ejercicio 2016 la aplicación de determinados preceptos de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

Y lo que sí supone una novedad en materia de prestaciones públicas es **el establecimiento de un nuevo complemento por maternidad en las pensiones contributivas del sistema de la Seguridad Social y en las pensiones de clases pasivas, con efectos de 1 de enero de 2016 y vigencia indefinida; y destinado a aquellas mujeres que hayan tenido hijos naturales o adoptados y sean beneficiarias en cualquier régimen de Seguridad Social de pensiones contributivas de jubilación, viudedad e incapacidad permanente**.

Dicho complemento consistirá en un importe equivalente al resultado de aplicar a la cuantía inicial de las referidas pensiones un porcentaje determinado, que estará en función del número de hijos según la siguiente escala:

– En el caso de 2 hijos: 5%

- En el caso de 3 hijos: 10%
- En el caso de 4 o más hijos: 15%

También se aplica este complemento a las pensiones de Clases Pasivas del Estado de las mujeres que hayan tenido hijos naturales o adoptados y sean beneficiarias de pensiones de jubilación o retiro de carácter forzoso o por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad o viudedad que se causen a partir del 1 de enero de 2016 en el Régimen de Clases Pasivas del Estado.

### **COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL**

Una medida tradicional de la Ley de Presupuestos es, sin lugar a dudas, el establecimiento de las bases y de los tipos de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional.

El Título VIII, bajo la rúbrica «*Cotizaciones Sociales*», establece la normativa relativa a las bases y tipos de cotización de los distintos regímenes de la Seguridad Social.

**Para 2016 la base máxima de cotización es de 3.642,00 euros mensuales y la mínima será, salvo disposición expresa en contrario, el importe del salario mínimo interprofesional que se fije para 2016, incrementado en un sexto.**

Las bases mínimas de cotización, según categorías profesionales y grupos de cotización, se incrementarán, desde el 1 de enero de 2016 y respecto de las vigentes en 31 de diciembre de 2015, en el mismo porcentaje en que aumente el salario mínimo interprofesional.

Las bases mínimas de cotización aplicables a los trabajadores con contrato a tiempo parcial se adecuarán en orden a que la cotización en esta modalidad de contratación sea equivalente a la cotización a tiempo completo por la misma unidad de tiempo y similares retribuciones.

Las bases máximas, cualquiera que sea la categoría profesional y grupo de cotización, durante el año 2016, serán de 3.642,00 euros mensuales o de 121,40 euros diarios.

**Los tipos de cotización en el Régimen General de la Seguridad Social se mantienen sin cambios; y se incrementan con las cotizaciones de los empleados de hogar.**

En este Sistema Especial, las bases de cotización por contingencias comunes y profesionales para el año 2016 se determinarán actualizando las retribuciones mensuales y las bases de cotización de la escala vigente en el año 2015, en idéntica proporción al incremento que experimente el salario mínimo interprofesional.

Durante el año 2016, el tipo de cotización por contingencias comunes, sobre la base de cotización que corresponda según lo indicado en el apartado anterior, será el 25,60 por ciento, siendo el 21,35 por ciento a cargo del empleador y el 4,25 por ciento a cargo del empleado.

Para la cotización por las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, sobre la base de cotización que corresponda, se aplicará el tipo de cotización previsto al efecto en la tarifa de primas incluida en la Disposición adicional cuarta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007, siendo lo resultante a cargo exclusivo del empleador.

Durante el año 2016 se prorrogan los beneficios en la cotización de los empleados de hogar, de forma que será aplicable una reducción del 20% en la aportación empresarial a la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes en este Sistema Especial. Serán beneficiarios de dicha reducción los empleadores que hayan contratado, bajo cualquier modalidad contractual, y dado de alta en el Régimen General a un empleado de hogar a partir de 1 de enero de 2012, siempre y cuando el empleado no hubiera figurado en alta en el Régimen Especial de Empleados de Hogar a tiempo completo, para el mismo empleador, dentro del período comprendido entre el 2 de agosto y el 31 de diciembre de 2011. Esta reducción de cuotas se ampliará con una bonificación hasta llegar al 45% para familias numerosas.

En el Régimen Especial de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, las bases máxima y mínima y los tipos de cotización serán, desde el 1 de enero de 2016, los siguientes:

1. La base máxima de cotización será de 3.642,00 euros mensuales. La base mínima de cotización será de 893,10 euros mensuales.



2. La base de cotización de los trabajadores autónomos que, a 1 de enero de 2016, tengan una edad inferior a 47 años, será la elegida por ellos dentro de las bases máxima y mínima anteriores. También podrán realizar esa elección los trabajadores autónomos que a 1 de enero de 2016 tengan una edad de 47 años y su base de cotización en el mes de diciembre de 2015 haya sido igual o superior a 1.945,80 euros mensuales, o que causen alta en este Régimen Especial con posterioridad a la citada fecha.

Los trabajadores autónomos que a 1 de enero de 2016 tengan 47 años de edad, si su base de cotización es inferior a 1.945,80 euros mensuales, no podrán elegir una base de cuantía superior a 1.964,70 euros mensuales, salvo que ejerciten su opción en tal sentido antes del 30 de junio de 2016, lo que producirá efectos a partir de 1 de julio del mismo año.

3. La base de cotización de los trabajadores autónomos que, a 1 de enero de 2016, tuvieran 48 o más años cumplidos, estará comprendida entre las cuantías de 963,30 y 1.964,70 euros mensuales.

Los trabajadores autónomos que con anterioridad a los 50 años hubieran cotizado en cualquiera de los Regímenes del sistema de la Seguridad Social por espacio de cinco o más años, se regirán por las siguientes reglas:

a) Si la última base de cotización acreditada hubiera sido igual o inferior a 1.945,80 euros mensuales, habrán de cotizar por una base comprendida entre 893,10 euros mensuales y 1.964,70 euros mensuales.

b) Si la última base de cotización acreditada hubiera sido superior a 1.945,80 euros mensuales, habrán de cotizar por una base comprendida entre 893,10 euros mensuales y el importe de aquélla, incrementado en un 1,00 por ciento, pudiendo optar, en caso de no alcanzarse, por una base de hasta 1.964,70 euros mensuales.

4. Los trabajadores autónomos dedicados a la venta ambulante o a domicilio podrán elegir como base mínima de cotización durante el año 2016 la establecida con carácter general (893,10 euros mensuales), o la base mínima de cotización vigente para el Régimen General.

5. El tipo de cotización en este Régimen Especial de la Seguridad Social será el 29,80 por ciento o el 29,30 por ciento si el interesado está acogido a la protección por contingencias profesionales. Cuando el interesado no tenga cubierta la protección por incapacidad temporal, el tipo de cotización será el 26,50 por ciento.

6. Para las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales se aplicarán los porcentajes de la tarifa de primas incluida en la Disposición adicional cuarta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007.

7. Los trabajadores autónomos que, en razón de su trabajo por cuenta ajena desarrollado simultáneamente, coticen, respecto de las contingencias comunes, en régimen de pluriactividad y lo hagan en el año 2016, 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 superen la mencionada cuantía, con el tope del 50 por ciento de las cuotas ingresadas en el citado Régimen Especial, en razón de su cotización por las contingencias comunes de cobertura obligatoria.

La devolución se efectuará a instancias del interesado, que habrá de formularla en los cuatro primeros meses del ejercicio siguiente.

8. Los trabajadores autónomos que en algún momento del año 2015 y de manera simultánea hayan tenido contratado a su servicio un número de trabajadores por cuenta ajena igual o superior a diez, la base mínima de cotización para el año 2016 tendrá una cuantía igual a la prevista como base mínima para los trabajadores encuadrados en el grupo de cotización 1 del Régimen General.

Dicha base mínima de cotización será también aplicable para el año 2016 a los trabajadores autónomos incluidos en este régimen especial al amparo de lo establecido en las Disposiciones adicionales vigésima séptima y vigésima séptima bis del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, a excepción de aquellos que causen alta inicial en el mismo, durante los 12 primeros meses de su actividad, a contar desde la fecha de efectos de dicha alta.

También se regula la cotización en el Sistema Especial para Trabajadores por Cuenta Propia Agrarios, establecido en el Régimen Especial de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, en el Régimen Especial de los Trabajadores del Mar y en el Régimen Especial para la Minería del Carbón.

En cuanto a la cotización en los contratos para la formación y el aprendizaje, se establece que las cuotas por contingencias comunes a cargo del empresario y a cargo del

trabajador, por contingencias profesionales, por desempleo, al Fondo de Garantía Salarial y por Formación Profesional de los contratos para la formación y el aprendizaje se incrementarán, desde el 1 de enero de 2016 y respecto de las cuantías vigentes a 31 de diciembre de 2015, en el mismo porcentaje que aumente la base mínima del Régimen General.

Y por lo que se refiere a la cotización del personal investigador en formación incluido en el campo de aplicación del Real Decreto 63/2006, de 27 de enero, durante los dos primeros años se llevará a cabo aplicando las reglas de la cotización en los contratos para la formación y el aprendizaje, en lo que se refiere a la cotización por contingencias comunes y profesionales.

El sistema de cotización previsto en este apartado no afectará a la determinación de la cuantía de las prestaciones económicas a que se tenga derecho, respecto de la cual se seguirá aplicando el importe de la base mínima correspondiente al grupo 1 de cotización del Régimen General.

### ***OTRAS MEDIDAS DE CARÁCTER SOCIAL Y LABORAL***

Se determina el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) para 2016, que se mantiene en los mismos términos del pasado ejercicio.

Por otro lado, se mantiene, en los mismos términos previstos en ejercicios anteriores, la reducción del 50 por ciento en la cotización empresarial en los supuestos de cambio de puesto de trabajo por riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, así como en los supuestos de enfermedad profesional.

Se mantiene la bonificación en la cotización a la Seguridad Social del 50% de las cuotas empresariales a la Seguridad Social por contingencias comunes, así como por los conceptos de recaudación conjunta de Desempleo, FOGASA y Formación Profesional de trabajadores con contratos de carácter fijo discontinuo, en empresas que no sean del sector público, dedicadas a actividades encuadradas en los sectores de turismo, comercio vinculado al mismo y hostelería que generen actividad productiva en los meses de marzo y de noviembre de cada año y que inicien y/o mantengan en alta durante dichos meses la ocupación de dichos trabajadores.

Finalmente, vuelve a modificarse la Ley 9/2009, de 6 de octubre, de ampliación de la duración del permiso de paternidad en los casos de nacimiento, adopción o acogida, para retrasar, otra vez, la ampliación del permiso de paternidad hasta del 1 de enero de 2017.

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



## CONSULTAS FRECUENTES

### Los sujetos pasivos exentos por todas sus actividades económicas del I.A.E., ¿presentarán el modelo 840 ó 036-037 para su alta, baja o variación?

**Sí.** Si bien es cierto que el modelo utilizado en el Impuesto sobre Actividades Económicas (I.A.E.) cuya gestión censal no está delegada es el modelo 840 de la AEAT, tanto para cuota municipal, como provincial o nacional, debiendo los sujetos pasivos de este impuesto que resulten obligados a tributar por el mismo, por cualquiera de sus actividades económicas comunicar el alta, la variación o la baja de todas sus actividades económicas a través del mismo, **los sujetos pasivos que resulten exentos por todas sus actividades económicas, utilizarán la presentación de las declaraciones censales (modelos 036 ó 037) de alta, modificación o baja sustituye a la presentación del modelo 840.**

En este sentido comentar que los plazos para presentar las declaraciones de alta, variación o baja en el Modelo 840, vendrán dado por:

- **Alta por inicio:** Antes del transcurso de un mes desde el inicio de la actividad.
- **Alta por dejar de disfrutar de exención:** Durante el mes de diciembre inmediato anterior al año en el que el sujeto pasivo resulte obligado a contribuir por el impuesto.
- **Variación:** Un mes a contar desde la fecha en la que se produjo la circunstancia que motivó la variación.
- **Baja por cese:** Un mes a contar desde la fecha en la que se produjo el cese.
- **Baja por disfrutar de exención:** Mes de diciembre inmediato anterior al año en el que el sujeto pasivo quede exonerado de tributar por el impuesto.

*Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.*

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



## CONSULTAS FRECUENTES

### Cuando la empresa en la que se trabaja es de un familiar ¿tiene derecho el trabajador a prestación por desempleo al quedar en paro?

**CUESTIÓN PLANTEADA:**

Cuando la empresa en la que se trabaja es de un familiar (padre, madre, familiar hasta 2º grado de consanguinidad o afinidad), ¿tiene derecho el trabajador a prestación por desempleo al quedar en paro?

**CONTESTACIÓN:**

Si el familiar es un empresario individual, no tendría derecho a prestaciones si convive con él y no existen otros elementos de convicción que constaten el carácter laboral de la relación. A estos efectos, se valorarán conjuntamente todos los datos probatorios: tiempo de prestación de servicios y de cotización a la Seguridad Social, si ha habido modificación del régimen de afiliación, si forma parte de otro núcleo familiar, existencia de un trabajo efectivo, lejanía o proximidad del grado de parentesco, antecedentes respecto a la percepción de prestaciones por cese en una relación laboral anterior con el mismo empresario, etc.

Sí tendría derecho a prestaciones si no convive con el familiar. Si la empresa del familiar es una sociedad mercantil o laboral y el solicitante de prestaciones por desempleo no es titular de una participación social.

No tendría derecho a desempleo cuando la participación en el capital social del familiar o los familiares hasta el 2º grado con los que convive alcanza, al menos, el cincuenta por ciento del capital social, salvo prueba en contrario. Sí tendría derecho si el porcentaje citado no alcanza el cincuenta por ciento del capital social, o no convive con el familiar o familiares titulares de dicho porcentaje.

Podrá ser contratado como trabajador por cuenta ajena, sin cotización a desempleo, el hijo menor de 30 años, aunque conviva con el empresario. En este caso, no cotizará por

desempleo. Si se extingue la relación laboral siendo menor de 30 años, se encontrará en situación legal de desempleo, pero los periodos así trabajados no se computarán como de ocupación cotizada a efectos de la protección por desempleo.

Si una vez cumplidos los 30 años continúa trabajando por cuenta ajena, lo que ha debido demostrar presentando ante la Tesorería General de la Seguridad Social la declaración de su padre y suya, en la que se haga constar la condición de trabajador por cuenta ajena, se inicia a partir de entonces la cotización por desempleo. Cuando se extinga la relación laboral, si acredita situación legal de desempleo, a efectos del cómputo del período de ocupación cotizada, se tendrán en cuenta las cotizaciones efectuadas por desempleo desde el cumplimiento de la citada edad, así como las anteriores ya que se retrotrae el tiempo equivalente al período trabajado siendo menor de treinta años.

sepe.es

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Qué gastos puedes desgravar del alquiler que cobras?

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Qué gastos puedes desgravar del alquiler que cobras?

#### CONTESTACIÓN:

Todo casero tiene la obligación de declarar en el IRPF el alquiler que cobra. Por fortuna, podrá compensar el dinero que gana con lo que debe invertir para poder poner su vivienda en alquiler. Estos son los gastos que se puede deducir de los ingresos por alquiler como arrendador.

Existe [un mito alrededor del alquiler de vivienda](#) según el cuál es mejor no declarar los ingresos que proceden de estas rentas. Bajo esta falsa creencia muchos caseros optan por no declarar el alquiler, lo que [puede tener nefastas consecuencias a largo plazo si Hacienda detecta el engaño](#).

Lo primero que hay que saber es que **los ingresos por alquiler es que existen importantes reducciones a las rentas obtenidas** y que, además, **se podrán restar varios gastos al dinero que se cobra por alquiler**. Con carácter general **se podrán restar todos los dispendios relacionados con poner en piso el alquiler**. Son los siguientes:

- Intereses y gastos de financiación de los capitales invertidos en la adquisición o mejora de la vivienda. De forma resumida, los intereses del préstamo hipotecario, pero no el principal.
- Intereses y gastos de financiación de los enseres cedidos con la vivienda (mobiliario, calderas...).
- Impuestos y tasas estatales que repercutan sobre la vivienda. Aquí se incluyen el IBI, las tasa por limpieza, recogida de basuras o alumbrado y los gastos de comunidad. Se podrán incluir también los retardos, pero no así las sanciones.
- Gastos por la formalización del arrendamiento. Es decir, lo que te cueste la agencia inmobiliaria.
- Gastos por la defensa de carácter jurídico de la vivienda y su rendimiento.
- Gastos de conservación y reparación.
- Gastos de servicios y suministros.
- Gastos de administración, vigilancia, portería y otros servicios relacionados con la finca.
- La amortización del inmueble y los bienes que contenga (cerca del 3% del valor de construcción por el desgaste del mismo).
- Las primas de contratos de seguro de la vivienda.

### Mejora y rehabilitación

¿Qué ocurre con las obras que se hagan en la vivienda? En el primer apartado hemos incluido **los gastos de conservación y reparación de la vivienda**, pero se trata de un gasto 'con trampa'. Y es que **no toda obra puede catalogarse como conservación y reparación** a efectos de la deducción por alquiler. Sólo tendrán esta consideración las que no mejoren las prestaciones de la vivienda, sino que ayuden a mantener los elementos que tenía.

Si, por ejemplo, decidimos cambiar las ventanas antiguas porque ya no cierran bien y utilizamos otras de mayor calidad **no estaríamos ante un caso de reparación, sino de mejora y rehabilitación**. Al tratarse de una mejora quedaría fuera salvo que se recuperasen deducciones como la de rehabilitación de vivienda. Este criterio general se aplica a cualquier elemento de la vivienda, donde se utilizará la norma de igualdad en cuanto al tipo de elemento a sustituir y sus prestaciones.

**Este criterio general se aplica a cualquier elemento de la vivienda**, donde se utilizará la norma de igualdad en cuanto al tipo de elemento a sustituir y sus prestaciones. Dicho de otra forma, si cambias las ventanas porque están rotas, deberás hacerlo por unas similares a las que tenías. Si compras otras mejores, aunque sean más eficientes en cuanto a gasto energético y seguras, se tratará de una mejora y no de una rehabilitación.

## Reducciones sobre los beneficios

Para **calcular el dinero del alquiler por el que habrá que pagar impuestos** habrá primero que **sumar todos los ingresos y restar los gastos ya mencionados**. A esta cantidad habrá que **aplicar las reducciones que permite la Ley de IRPF**. Con carácter general se podrá aplicar una reducción del 60% sobre los ingresos obtenidos, por lo que sólo se pagarán impuestos por el 40% restante.

Adicionalmente, existe una reducción del 100% que podrán aplicar quienes alquilen a personas de entre 18 y 30 años siempre que estás hayan obtenido rentas superiores a lo que marque el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM). Para 2015 el dato está fijado en 648,60 euros al mes.

Para que lo entiendas mejor, **si has ganado 100 euros una vez descontados los gastos que te generó el piso, a la hora de hacer la declaración de la renta sólo tendrás que incluir 40 euros** y de estos 40 euros sólo pagarás lo que indique tu tipo según lo que marcan las tablas de IRPF. Dicho de otra forma, el impacto real de alquilar tu piso al hacer la declaración de la renta será más bien escaso. Si lo prefieres, [en este post hemos hecho números y te lo explicamos](#).

## El IVA en la vivienda

Otra de las **ventajas fiscales del alquiler para el arrendador** es que **no deberá facturar con IVA siempre que la vivienda esté destinada a vivienda habitual**. Es decir, que no hay por qué cobrar IVA, y por lo tanto, tampoco presentar la declaración trimestral sobre el mismo, lo que sirve para evitar un sin fin de papeleos y trámites.

La cosa cambia **si el alquiler es a una empresa**, ya que ese caso sí deberá hacer sus facturas con el correspondiente IVA. [Aquí te damos todas las claves sobre el IVA aplicado a la vivienda](#).

## Qué pasa si no alquilas todo el año

**Si el piso no está alquilado todo el año sólo podrás desgravar la parte proporcional** de los gastos que efectivamente haya estado alquilado.

Para que lo entiendas mejor, si lo has alquilado 9 de los meses del año podrás restar los gastos relacionados con esos meses o el 66,66 de los gastos que hayas tenido durante todo el año.

<http://impuestosrenta.com/>

## La reforma de la Ley General Tributaria

Esta reforma está pensada para mejorar la posición de la Administración frente al contribuyente, pero a riesgo de chocar frontalmente con el principio constitucional de presunción de inocencia.

Con la reforma de la Ley General Tributaria ("LGT"), operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, culmina la reforma integral del sistema fiscal anunciada en su día por el Gobierno, siendo sus principales objetivos: reforzar la seguridad jurídica; prevenir el fraude fiscal; incrementar la eficacia de la actuación administrativa; y reducir la litigiosidad.

Las principales medidas que introduce la reforma, tanto por la polémica que han suscitado como por su novedad, son las siguientes:

### La publicación de la "lista de morosos"

En el marco del objetivo relativo a la prevención del fraude fiscal se encuentra la medida, de carácter "sancionador", que establece que periódicamente se publicarán listados de quienes tengan, a final de año y una vez transcurrido el plazo voluntario de ingreso, deudas por cuotas o sanciones con la Hacienda Pública superiores a un millón de euros, siempre que estas no se encuentren aplazadas o suspendidas.

La realidad es que esta populista medida colisiona con derechos básicos de los contribuyentes. El hecho de no exigir la firmeza de las deudas supone que determinados contribuyentes podrían ser "sancionados", con la publicación de sus datos, por deudas tributarias que, posteriormente, podrían sean reducidas por debajo del límite del millón de euros o incluso anuladas.

### Sancionabilidad del conflicto en aplicación de la norma fiscal

Con el fin de luchar contra los mecanismos más sofisticados de fraude fiscal, se regula la sancionabilidad de las conductas que se regularicen mediante la figura del conflicto en aplicación de la norma tributaria, siempre y cuando el contribuyente desatienda los criterios administrativos preexistentes y públicos, y se trate de supuestos sustancialmente iguales.

No obstante lo anterior, y sin profundizar en el debate sobre la naturaleza de esta figura en relación con el fraude de ley y la simulación, ya podemos adelantar que la aplicación de la norma chocará de frente con el objetivo de la reforma consistente en reducir la litigiosidad entre contribuyente y Administración.

### Aumento de los plazos de inspección

Bajo la justificación de reducir la litigiosidad existente en torno a la interpretación de la regulación de los plazos de las actuaciones inspectoras, y con el objetivo teórico de simplificar la normativa vigente, logrando así una mayor seguridad jurídica para el contribuyente y para la Administración tributaria, se aumentan los plazos de duración de las actuaciones inspectoras, extendiéndose el procedimiento general de 12 a 18 meses y, cuando se den determinadas circunstancias (e.g. especial complejidad) hasta 27 meses, tres más de los anteriormente permitidos.

Resultan, cuando menos, curiosos los motivos sobre los que pivota esta medida, cuando es evidente que es una medida que en nada beneficia al contribuyente.

### Interrupción de la prescripción de obligaciones tributarias conexas

Esta acertada medida, tendente a incrementar la eficacia de la actuación administrativa, resuelve técnicamente la problemática existente respecto de las obligaciones tributarias conexas de un mismo contribuyente, evitando así que se den supuestos de doble imposición y de nula tributación.

## Plazos específicos para la comprobación de créditos fiscales

Se amplía a diez años el plazo para comprobar las bases impositivas negativas, deducciones para evitar la doble imposición o incentivos fiscales. No obstante lo anterior, destacamos que la comprobación será posible siempre que se produzca en el marco de un procedimiento de comprobación de períodos para los cuales no haya prescrito el derecho de la Administración a liquidar.

## Delito fiscal y liquidación de cuotas tributarias

Al haberse reformado la regulación del delito contra la Hacienda Pública, se modifica la LGT al objeto de permitir a la Administración tributaria practicar liquidaciones y efectuar el cobro de las mismas con independencia de que se haya iniciado la tramitación de un procedimiento penal.

Por tanto, ésta será la regla general y, ello, sin perjuicio de que, en determinados casos, se opte por la paralización de las actuaciones, situación que se daba hasta ahora con carácter obligatorio, lo que puede dar lugar a numerosos problemas operativos.

En conclusión, resulta evidente que esta reforma está pensada para mejorar la posición de la Administración frente al contribuyente, pero a riesgo de chocar frontalmente con el principio constitucional de presunción de inocencia en muchas de las normas aprobadas.

[POR JOSÉ MARÍA GARCÍA-VALDECASAS - BM&A](#)



## ARTÍCULOS

### Herencias: ¿Es preferible que mi padre me done en vida sus bienes?

Una lectora de nuestra revista INVERSIÓN&Finanzas.com nos hacía la siguiente consulta: Mi madre murió y yo soy la heredera universal de mi padre cuando él fallezca. Él se plantea dejar las escrituras de los inmuebles que posee y el resto de sus bienes a mi nombre antes de morir. Mi pregunta es si es más sencillo y menos costoso hacerlo así o esperar a que él fallezca y me lo deje todo en herencia.

La abogada Esther García, de [jabogado.com](#) sponde: Para determinar qué opción será más ventajosa fiscalmente si la transmisión de los bienes vía herencia o por donación, **habrá que tener en cuenta tanto el valor de los mismos como la provincia en la que deba abonarse el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**

**Este tributo está transferido a las comunidades autónomas** por lo que las bonificaciones, deducciones y los tipos vendrán determinados por estos organismos autónomos existiendo gran disparidad en el tratamiento fiscal dependiendo del lugar en que los impuestos deban liquidarse.

Así, existen comunidades autónomas en las que se ha reducido la cuota tributaria hasta prácticamente suprimirla en las transmisiones que se producen a favor del cónyuge o familiares más cercanos como padres e hijos, así sucede, por ejemplo, en el País Vasco y en Navarra.

En otras comunidades como **Madrid, La Rioja, Asturias, Valencia, Galicia, Murcia, Canarias, Castilla y León, o Andalucía se han ido estableciendo bonificaciones y reducciones en la cuota en función del parentesco o de los bienes que se transmiten** por lo que prácticamente apenas hay que tributar.

Finalmente, otras comunidades han optado por reducir los tipos aplicables en la legislación estatal reduciendo con ello la cuota a ingresar. Por lo anterior, habrá que tener en

cuenta el lugar en que deba liquidarse el impuesto, la cuantía de los bienes y el parentesco existente entre las partes. No obstante lo anterior, **los tipos impositivos para la donación suelen ser, prácticamente en todas las comunidades autónomas, superiores a los tipos previstos para la transmisión por herencia**, pero la fórmula de la donación permite fraccionar el importe a liquidar, de modo que pueden irse realizando transmisiones sucesivas de los distintos bienes y liquidando el impuesto de forma paulatina, algo que con la transmisión de bienes por herencia no es factible.

Además, debe tenerse en cuenta que, **en el caso de las donaciones, el donante debe declarar la donación como si de una venta se tratase**, mientras que el donatario, esto es, la persona que recibe la donación, deberá declarar el incremento patrimonial recibido, esto es, la diferencia entre el valor de los bienes cuando se adquirieron y el valor que tienen a la fecha de la transmisión. Mientras que en el Impuesto de Sucesiones la cuota tributaria será liquidada por el heredero considerando su valor real a la fecha en que se ha producido la transmisión.

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

---

© RCR Proyectos de Software

Tlf.: 967 60 50 50

Fax: 967 60 40 40

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