

 **NOTICIAS****Así quedará tu nómina y tu depósito tras el adelanto de la rebaja del IRPF**

Por segunda vez en el año, el salario aumentará, aunque lo notarán más las rentas medias que las bajas

Las 10 principales medidas que contiene la reforma fiscal.

La Asociación Catalana de Asesores Fiscales, Contables y Laborales ha analizado la última reforma fiscal del Gobierno aprobada por el Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los ...

El Registro acepta proteger los secretos de las empresas.

expansion.com 09/07/2015

Audidores lamentan la aprobación de la Ley de Auditoría que afectará a 55.000 empresas.

invertia.com Europa Press 09/07/2015

La creación de empresas desciende un 1,9% en mayo

expansion.com 09/07/2015

Los jueces no pueden recalcular el interés de demora de una hipoteca cuando sea abusivo: deben anularlo

publico.es 09/07/2015

El Ejecutivo aprueba que el Fisco no embargue ayudas sociales

abc.es 09/07/2015

Certificados tributarios: Renta 2014.

aeat.es 08/07/2015

 **JURISPRUDENCIA****El Tribunal Supremo aplica a Hacienda la doctrina de los actos propios.**

Según una Sentencia, de la Sala de lo Contencioso, de 8 de Junio de 2015, una ventaja fiscal aceptada por Hacienda debe persistir en los ejercicios posteriores, por lógicas razones de seguridad jurídica.

Impugnación de acuerdo que impide el acceso a local de negocio. También se impugna el acuerdo adoptado en "ruegos y preguntas".

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Civil, de 2 de Julio de 2015

 **CONSULTAS TRIBUTARIAS** **COMENTARIOS****Novedades en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2014 (III).**

Finalizamos la "trilogía" de comentarios realizada en el último mes (en los boletines de www.supercontable.com), dedicada a las principales novedades que encontramos en el ejercicio 2014 respecto de la cumplimentación del modelo 200 del Impuesto...

La Declaración de Responsabilidad Tributaria

Analizamos cómo declara la Administración la responsabilidad del contribuyente y qué se entiende por "Responsabilidad Tributaria" conforme a la Ley General Tributaria.

 **CONSULTAS FRECUENTES****¿Cómo tributa el despido?**

Analizamos cómo queda la tributación del despido

¿Puedo aplicar en el ejercicio 2014 la libertad de amortización para bienes de escaso valor si soy una Pyme o ha desaparecido esta posibilidad?

De acuerdo al artículo 110 del derogado RDL 4/2004 que regulaba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), "los elementos del inmovilizado material nuevos puestos a disposición del sujeto pasivo considerado empresa..."

 **ARTÍCULOS**

Posibilidad de aplicar deducción pendiente de 2008 en Impuesto Sociedades 2014 aún cuando fue mal calculada en su momento.

La sociedad incluyó en su declaración del Impuesto sobre Sociedades 2008 el importe de la deducción en la casilla correspondiente. Sin embargo, equivocó la cifra de la deducción porque aplicó a la base de la misma el tipo del 0,6% en lugar del 6%.

Forma objetiva de contradecir a Comunidad Autónoma en la valoración de un inmueble cuando envía una liquidación provisional.

El consultante desea saber cuál sería la forma objetiva para valorar la vivienda, teniendo en cuenta la valoración real del mercado, de forma que pueda contradecir, en caso de que fuera necesario,...

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Impuesto sobre Sociedades (BOE nº 165 de 11/07/2015)

Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS - Medidas Tributarias (BOE nº 165 de 11/07/2015)

Real Decreto 633/2015, de 10 de julio, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre la Renta...

JEFATURA DEL ESTADO - Medidas Urgentes (BOE nº 165 de 11/07/2015)

Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras medidas de carácter ...

MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL - Seguridad Social. Gestión Financiera (BOE nº 163 de 09/07/2015)

Corrección de errores de la Orden ESS/1250/2015, de 25 de junio, por la que se regula la disposición transitoria, por parte de la Tesorería General de la Seguridad Social, de los fondos depositados en la cuenta especial del Fondo ...

MINISTERIO DE EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL - Organización (BOE nº 162 de 08/07/2015)

Orden ESS/1355/2015, de 25 de junio, por la que se crea la Comisión Ministerial de Administración Digital del Ministerio de Empleo y Seguridad Social y se regula su composición y funciones.

MINISTERIO DE JUSTICIA - LEGALIZACIÓN DE LIBROS. SEGURIDAD INFORMÁTICA (BOE nº 162 de 08/07/2015)

Instrucción de 1 de julio de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre mecanismos de seguridad de los ficheros electrónicos que contengan...

Nuevas retenciones para 2015 y 2016 conforme al Real Decreto-Ley 9/2015

Ya podemos analizar la rebaja fiscal, habida cuenta de la publicación del Real Decreto-ley 9/2015, de 10 de julio, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del IRPF y otras medidas de carácter económico.

Una ventaja aceptada por Hacienda persiste en ejercicios posteriores.

El Supremo aplica al Fisco la doctrina de actos propios y sienta nueva jurisprudencia.

FORMULARIOS

Modelo de recurso de reposición o de reclamación económico-administrativa en el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria.

A presentar por el responsable subsidiario
Modelo de escrito de alegaciones en procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria

A presentar por el responsable solidario de una deuda tributaria



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Posibilidad de aplicar deducción pendiente de 2008 en Impuesto Sociedades 2014 aún cuando fue mal calculada en su momento.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 20/05/2015 ([V1515-15](#))

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La entidad consultante está sujeta al régimen general del Impuesto sobre Sociedades y su ejercicio económico coincide con el año natural.

En el período impositivo 2008 la entidad efectuó inversiones aptas para la aplicación de la deducción prevista en el artículo 39.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En concreto, la entidad consultante realizó una inversión en una planta solar fotovoltaica puesta en condiciones de funcionamiento en 2008 y que actualmente se continúa explotando.

La sociedad incluyó en su declaración del Impuesto sobre Sociedades 2008 el importe de la deducción en la casilla correspondiente. Sin embargo, equivocó la cifra de la deducción porque aplicó a la base de la misma el tipo del 0,6% en lugar del 6%.

En los ejercicios 2008 y posteriores ha aplicado la deducción consignada hasta el límite de cuota permitido en cada ejercicio.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la entidad consultante puede consignar en la autoliquidación del período impositivo 2014, con independencia de que el ejercicio de generación de la deducción pueda encontrarse prescrito, la deducción pendiente generada en 2008, correctamente calculada, aplicando la cantidad que corresponda en 2014 y dejando el exceso, en su caso, para los períodos impositivos siguientes.

CONTESTACION-COMPLETA:

A efectos de responder a esta consulta se parte de la presunción de que las inversiones realizadas por la consultante en el ejercicio 2008 cumplían los requisitos legalmente establecidos para la aplicación de la deducción medioambiental, en los términos establecidos en el artículo 39.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Al respecto, el artículo 39.3 del TRLIS, en vigor en el período impositivo 2008, establecía:

“3. Asimismo, podrá deducirse de la cuota íntegra el 10 por ciento de las inversiones realizadas en bienes de activo material nuevos destinadas al aprovechamiento de fuentes de energías renovables consistentes en instalaciones y equipos con cualquiera de las finalidades que se citan a continuación:

a) Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.

b) Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.

c) Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.

d) Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).”

A su vez, la disposición adicional décima del TRLIS disponía, en su apartado primero, que:

“1. Las deducciones reguladas en los artículos 36, los apartados 4, 5 y 6 del artículo 38, apartados 2 y 3 del artículo 39, artículos 40 y 43 de esta Ley, se determinarán multiplicando los porcentajes de deducción establecidos en dichos artículos por el coeficiente siguiente:

0.8, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

0.6, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

0.4, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009.

0.2, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010.

El porcentaje de deducción que resulte se redondeará en la unidad superior.”

No obstante, es preciso analizar el plazo durante el cual puede aplicarse la deducción medioambiental. El artículo 44.1 del TRLIS, en su redacción en vigor para el período impositivo 2008, disponía que:

“1. Las deducciones previstas en el presente Capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III de este Título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

(...)”

Este plazo de 10 años estuvo en vigor hasta la modificación introducida por el apartado segundo del artículo 1 del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, en virtud del cual:

“Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012, se introducen las siguientes modificaciones en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo: (...)

Cuatro. Se modifica el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 44, que queda redactado de la siguiente forma:

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.”

A su vez, el Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, anteriormente mencionado, añade una disposición transitoria trigésimo sexta al TRLIS, en virtud de la cual:

“El plazo de 15 o 18 años, según corresponda para la aplicación de las deducciones, establecido en el artículo 44 de esta Ley, será también de aplicación a las deducciones que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012.”

Adicionalmente, el apartado tercero de la disposición transitoria vigésima cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS en adelante) dispone que “Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite”.

Y a estos efectos, el artículo 39.1 de la LIS mantiene el plazo de 15 años:

“1. Las deducciones previstas en el presente capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III de este título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

(...)”

Por lo tanto, de acuerdo con todo lo anterior, la deducción se podrá aplicar en el período impositivo en el que los elementos objeto de inversión hubieran entrado en

condiciones de funcionamiento (2008) así como en los 15 años inmediatos y sucesivos (hasta 2023 incluido).

Consecuentemente, la entidad consultante podrá consignar y en su caso aplicar, en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo 2014, la deducción pendiente de aplicar por inversiones medioambientales del artículo 39.3 del TRLIS, generada en 2008, atendiendo a los límites en cuota establecidos en la normativa del Impuesto.

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

Forma objetiva de contradecir a Comunidad Autónoma en la valoración de un inmueble cuando envía una liquidación provisional.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 04/05/2015 (V1377-15)

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

El consultante ha comprado una vivienda en Alicante por valor de 100.000 euros, tras la negociación con el vendedor en el contexto de la crisis actual. En el momento de firmar la escritura de compraventa el Notario le advierte que la valoración del referido bien por parte de la Comunidad Autónoma es mucho mayor, por lo que es posible que se produzca una declaración complementaria basada en el valor estimado por dicha Comunidad Autónoma con relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CUESTIÓN PLANTEADA:

El consultante desea saber cuál sería la forma objetiva para valorar la vivienda, teniendo en cuenta la valoración real del mercado, de forma que pueda contradecir, en caso de que fuera necesario, la valoración del inmueble realizada por la Comunidad Autónoma.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 10 del texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre), regula la base imponible en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas estableciendo que “1. La base imponible está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca”.

La determinación del valor real mediante el procedimiento de comprobación de valores se contiene en las siguientes normas:

En la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), artículos 57, 134 y 135.

En la normativa propia del ITP y AJD

Artículos 46 a 48 del Texto Refundido del impuesto.

Artículos 91 y 120 y 121 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, (BOE de 22 de junio), por el que se aprueba el Reglamento del impuesto.

Conforme al artículo 46 del Texto Refundido del ITP y AJD

“1. La Administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado.

2. La comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el artículo 52 de la Ley General Tributaria.
[...].”

La referencia hecha al artículo 52 debe entenderse hoy referida al artículo 57 de la actual Ley General tributaria. Dicho precepto, después de enumerar los diversos medios de que dispone la Administración para llevar a cabo la comprobación de valores, se remite en su apartado 4 a los artículos 134 y 135 de dicha ley, que regulan el procedimiento de comprobación de valores y de la práctica de la tasación pericial contradictoria.

Artículo 57 LGT

“1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:

- a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.
- b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.

- c) Precios medios en el mercado.
- d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- e) Dictamen de peritos de la Administración.
- f) Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.
- g) Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.

h) Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.

- i) Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.

2. La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado 1 de este artículo.

(...)

4. La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 134 y 135 de esta ley, cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el título III, como una actuación concreta del mismo, y en todo caso será aplicable lo dispuesto en dichos artículos salvo el apartado 1 del artículo 134 de esta ley”.

Artículo 134. Práctica de la comprobación de valores.

“1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios.

El procedimiento se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

El plazo máximo para notificar la valoración y en su caso la liquidación prevista en este artículo será el regulado en el artículo 104 de esta ley.

2. La Administración tributaria deberá notificar a los obligados tributarios las actuaciones que precisen de su colaboración. En estos supuestos, los obligados deberán facilitar a la Administración tributaria la práctica de dichas actuaciones.

3. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados.

Transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañarse la valoración realizada.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización”.

Conforme al primer apartado del artículo anteriormente transcrito, el obligado tributario puede declarar utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los medios de comprobación establecidos. A tal efecto, el artículo 158.1 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, desarrolla la regulación de los medios de comprobación de valores, en los siguientes términos:

“1. La aplicación del medio de valoración consistente en la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal a que se refiere el artículo 57.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, exigirá que la metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores, los coeficientes resultantes de dicha metodología y el periodo de tiempo de validez hayan sido objeto de aprobación y publicación por la Administración tributaria que los vaya a aplicar”.

En cumplimiento de la exigencia de publicación a que se refiere el precepto anteriormente transcrito, la Conselleria de Hacienda y Administración Pública de la Comunidad Autónoma Valenciana publica la Orden 4/2014, de 28 de febrero, en la que se establecen los coeficientes aplicables al valor catastral a los efectos de la comprobación de valores de determinados bienes inmuebles urbanos relacionados con los hechos imponible producidos en 2014 de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones, se describe la metodología empleada para su elaboración y se establecen determinadas reglas para la aplicación de tales coeficientes, así como sus efectos en relación con las declaraciones presentadas por los contribuyentes, en aplicación de lo dispuesto en el párrafo primero del apartado 1 del artículo 134 de la Ley General Tributaria.

Conforme a los preceptos hasta aquí expuestos se puede concluir lo siguiente:

- La base imponible estará constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda (art. 10 Texto refundido del ITP y AJD).
- El valor declarado por las partes no es vinculante para la Administración tributaria que, con carácter general, puede comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado. Dicha comprobación deberá llevarse a cabo por alguno de los medios del artículo 57 de la LGT.
- Por excepción, el valor declarado por el obligado tributario será vinculante para la Administración, quien, por tanto, no podrá proceder a la comprobación de valores, en el supuesto de que dicho valor se haya determinado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante cumpliendo los requisitos establecidos en el artículo 134 de la LGT.
- La valoración resultante de la comprobación administrativa se notifica al obligado tributario conjuntamente con la liquidación que resulte de la misma, sin que pueda ser impugnada separadamente de ésta mediante recurso o reclamación económico-administrativa. Sin embargo, el interesado si dispone de un medio específico para contradecir la valoración administrativa: la tasación pericial contradictoria.

El obligado tributario puede solicitar la tasación pericial contradictoria, o reservarse el derecho a solicitarla cuando así proceda, con el importante efecto de que tanto la solicitud como la reserva producen la suspensión del ingreso de la liquidación notificada junto con la valoración, hasta que dicha valoración sea confirmada o corregida. Así se establece en los artículos 47 y 48 del texto refundido del ITP y AJD y, en análogos términos, en el artículo 135 de la Ley general Tributaria:

Artículo 135 de la LGT

“1. Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 57 de esta ley, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de

reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

La normativa del ITP y AJD prevé expresamente la posibilidad de reservarse el derecho a solicitar la tasación pericial contradictoria en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 120 del Reglamento del impuesto: "Si el interesado estimase que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denunciare la omisión en recurso de reposición o en reclamación económico-administrativa reservándose el derecho a promover tasación pericial contradictoria, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta".

La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla a que se refiere el párrafo anterior, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma.

"2. Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla. Si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

Lo dispuesto en el este apartado 2º se desarrolla en el artículo 121 del reglamento del Impuesto en las reglas 1ª a 5ª:

"1.ª En el caso de que no figurase ya en el expediente la valoración motivada de un perito de la Administración, por haberse utilizado para la comprobación del valor un medio distinto al «dictamen de peritos de la Administración» previsto en el artículo 52.1.d) de la Ley General Tributaria, la oficina gestora remitirá a los servicios técnicos correspondientes una relación de los bienes y derechos a valorar para que, por personal con título adecuado a la naturaleza de los mismos, se proceda a la formulación, en el plazo de quince días, de la correspondiente hoja de aprecio por duplicado en la que deberá constar no sólo el resultado de la valoración realizada sino también los fundamentos tenidos en cuenta para el avalúo.

2.ª Recibida por la oficina competente la valoración del perito de la Administración, o la que ya figure en el expediente por haber utilizado la oficina gestora como medio de comprobación el de «dictamen de peritos de la Administración», se trasladará a los interesados, concediéndoles un plazo de quince días para que puedan proceder al nombramiento de un perito, que deberá tener título adecuado a la naturaleza de los bienes y derechos a valorar. Designado el perito por el contribuyente se le entregará la relación de bienes y derechos para que en un nuevo plazo de quince días formule la hoja de aprecio, que deberá estar fundamentada.

3.ª Transcurrido el plazo de quince días sin hacer la designación de perito se entenderá la conformidad del interesado con el valor comprobado, dándose por terminado el expediente y procediéndose, en consecuencia, a girar liquidación complementaria de la provisionalmente girada por el valor declarado, con los correspondientes intereses de demora.

4.ª Si la tasación del perito de la Administración no excede en más del 10 por 100 y no es superior en 20.000.000 de pesetas a la realizada por el del interesado, servirá de base el valor resultante de ésta, si fuese mayor que el valor declarado, o este valor en caso contrario. En el primer supuesto se girará la liquidación complementaria que proceda con intereses de demora, procediéndose a su ingreso por el sujeto pasivo en los plazos establecidos en el Reglamento General de Recaudación.

5.ª Si la tasación del perito de la Administración excede de los límites indicados en la regla anterior, se procederá por el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma, a designar por sorteo público un perito tercero de entre los colegiados o asociados que figuren en las listas remitidas por los colegios, asociaciones o corporaciones profesionales en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 52.2 de la Ley General Tributaria o, en su caso, se interesará del Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial. Realizada la designación, se remitirá a la persona o entidad designada la relación de bienes y derechos a valorar y copia de las hojas de aprecio de los peritos anteriores, para que en plazo de quince días proceda a confirmar alguna de ellas o realice una nueva valoración, que será definitiva".

3. Cada Administración tributaria competente solicitará en el mes de enero de cada año a los distintos colegios, asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidos el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido por sorteo público uno de cada lista, las designaciones se efectuarán por orden correlativo, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar.

Cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se solicitará al Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

Los honorarios del perito del obligado tributario serán satisfechos por éste. Cuando la diferencia entre la tasación practicada por el perito tercero y el valor declarado, considerada en valores absolutos, supere el 20 por ciento del valor declarado, los gastos del tercer perito serán abonados por el obligado tributario y, en caso contrario, correrán a cargo de la Administración. En este supuesto, aquél tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito al que se refiere el párrafo siguiente.

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios mediante depósito en el Banco de España o en el organismo público que determine cada Administración tributaria, en el plazo de 10 días. La falta de depósito por cualquiera de las partes supondrá la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

Entregada en la Administración tributaria competente la valoración por el perito tercero, se comunicará al obligado tributario y se le concederá un plazo de 15 días para justificar el pago de los honorarios a su cargo. En su caso, se autorizará la disposición de la provisión de los honorarios depositados.

4. La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria”.

Por tanto, si el interesado desea contradecir la valoración realizada por la Comunidad Autónoma puede instar la solicitud de tasación pericial contradictoria en el plazo de quince días desde que se le notifique la valoración junto con la liquidación consiguiente. Dicha solicitud suspende la ejecución de la liquidación practicada y los plazos de reclamación contra la misma.

La práctica de la tasación pericial contradictoria deberá ajustarse a las reglas establecidas en los artículos 120 y 121 del Reglamento del ITP y AJD y artículo 135 de la Ley general Tributaria en cuanto a la designación de los peritos, honorarios de los mismos, y procedimiento a seguir. Una vez finalizada y “a la vista del resultado obtenido de la tasación pericial contradictoria, la oficina confirmará la liquidación inicial o girará la complementaria que proceda con intereses de demora, sin perjuicio de su posible impugnación en reposición o en vía económico-administrativa”, teniendo en cuenta que “En ningún caso podrá servir de base para la liquidación el resultado de la tasación pericial si fuese menor que el valor declarado por los interesados” (Reglas 6ª y 7ª del artículo 121 del Reglamento del Impuesto).



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Posibilidad de aplicar deducción pendiente de 2008 en Impuesto Sociedades 2014 aún cuando fue mal calculada en su momento.

CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 20/05/2015 (V1515-15)

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La entidad consultante está sujeta al régimen general del Impuesto sobre Sociedades y su ejercicio económico coincide con el año natural.

En el período impositivo 2008 la entidad efectuó inversiones aptas para la aplicación de la deducción prevista en el artículo 39.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En concreto, la entidad consultante realizó una inversión en una planta solar fotovoltaica puesta en condiciones de funcionamiento en 2008 y que actualmente se continúa explotando.

La sociedad incluyó en su declaración del Impuesto sobre Sociedades 2008 el importe de la deducción en la casilla correspondiente. Sin embargo, equivocó la cifra de la deducción porque aplicó a la base de la misma el tipo del 0,6% en lugar del 6%.

En los ejercicios 2008 y posteriores ha aplicado la deducción consignada hasta el límite de cuota permitido en cada ejercicio.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la entidad consultante puede consignar en la autoliquidación del período impositivo 2014, con independencia de que el ejercicio de generación de la deducción pueda encontrarse prescrito, la deducción pendiente generada en 2008, correctamente calculada, aplicando la cantidad que corresponda en 2014 y dejando el exceso, en su caso, para los períodos impositivos siguientes.

CONTESTACION-COMPLETA:

A efectos de responder a esta consulta se parte de la presunción de que las inversiones realizadas por la consultante en el ejercicio 2008 cumplían los requisitos legalmente establecidos para la aplicación de la deducción medioambiental, en los términos establecidos en el artículo 39.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Al respecto, el artículo 39.3 del TRLIS, en vigor en el período impositivo 2008, establecía:

“3. Asimismo, podrá deducirse de la cuota íntegra el 10 por ciento de las inversiones realizadas en bienes de activo material nuevos destinadas al aprovechamiento de fuentes de energías renovables consistentes en instalaciones y equipos con cualquiera de las finalidades que se citan a continuación:

a) Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.

b) Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.

c) Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.

d) Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).”

A su vez, la disposición adicional décima del TRLIS disponía, en su apartado primero, que:

“1. Las deducciones reguladas en los artículos 36, los apartados 4, 5 y 6 del artículo 38, apartados 2 y 3 del artículo 39, artículos 40 y 43 de esta Ley, se determinarán multiplicando los porcentajes de deducción establecidos en dichos artículos por el coeficiente siguiente:

0.8, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.

0.6, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

0.4, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2009.

0.2, en los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010.

El porcentaje de deducción que resulte se redondeará en la unidad superior.”

No obstante, es preciso analizar el plazo durante el cual puede aplicarse la deducción medioambiental. El artículo 44.1 del TRLIS, en su redacción en vigor para el período impositivo 2008, disponía que:

“1. Las deducciones previstas en el presente Capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III de este Título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

(...)”

Este plazo de 10 años estuvo en vigor hasta la modificación introducida por el apartado segundo del artículo 1 del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, en virtud del cual:

“Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012, se introducen las siguientes modificaciones en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo: (...)

Cuatro. Se modifica el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 44, que queda redactado de la siguiente forma:

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.”

A su vez, el Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, anteriormente mencionado, añade una disposición transitoria trigésimo sexta al TRLIS, en virtud de la cual:

“El plazo de 15 o 18 años, según corresponda para la aplicación de las deducciones, establecido en el artículo 44 de esta Ley, será también de aplicación a las

deducciones que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012.”

Adicionalmente, el apartado tercero de la disposición transitoria vigésima cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS en adelante) dispone que “Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite”.

Y a estos efectos, el artículo 39.1 de la LIS mantiene el plazo de 15 años:

“1. Las deducciones previstas en el presente capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los Capítulos II y III de este título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción prevista en el artículo 35 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

(...)”

Por lo tanto, de acuerdo con todo lo anterior, la deducción se podrá aplicar en el período impositivo en el que los elementos objeto de inversión hubieran entrado en condiciones de funcionamiento (2008) así como en los 15 años inmediatos y sucesivos (hasta 2023 incluido).

Consecuentemente, la entidad consultante podrá consignar y en su caso aplicar, en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo 2014, la deducción pendiente de aplicar por inversiones medioambientales del artículo 39.3 del TRLIS, generada en 2008, atendiendo a los límites en cuota establecidos en la normativa del Impuesto.

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

Novedades en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2014 (III).

Finalizamos la “trilogía” de comentarios realizada en el último mes (en los boletines de www.supercontable.com), dedicada a las principales novedades que encontramos en el ejercicio 2014 respecto de la cumplimentación del **modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades** para este ejercicio en relación al precedente.

Así, continuando con la secuencia de apartados relacionados en el primer comentario al respecto, podemos resaltar como novedades las encontradas en:

Modelo
200

APARTADO LIQUIDACIÓN (III) – Líquido a Ingresar o a Devolver. (Página 14 – Desplegable en Página 18.bis Modelo 200).

A. Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivados de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el sujeto pasivo (art. 19.13 LIS).

Apartado también problemático en cuanto a su cumplimentación pero sencillo en cuanto a su aplicación, pues no resultará obligatorio rellenarlo si no estamos en las circunstancias aquí contempladas por la normativa del Impuesto (algo que desafortunadamente no ocurre con la página 18.bis en relación con los **gastos financieros, que como sabemos hemos de rellenarla obligatoriamente** si tenemos gastos financieros aún cuando éstos no superen el límite de 1 millón de euros establecido en la norma).

Básicamente y sin entrar en todo el desarrollo normativo, establece la LIS que integrarán en la base imponible, con el límite de la base imponible positiva previa a su integración y a la compensación de bases imponibles negativas, **las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados** con el sujeto pasivo (excepto las que se doten por antigüedad superior a 6 meses a cierre de ejercicio y provisiones correspondientes a retribuciones a largo plazo, sistemas de previsión social y prejubilación)

Ahora bien, en el caso de sociedades con volumen de operaciones superior a 6.010.121,04 Euros (según el art. 121 de la LIVA) la integración en la base imponible de las referidas dotaciones estará sometida a los siguientes límites:

- **50%** de base imponible positiva previa y a compensación de bases imponibles negativas cuando cifra de negocios esté entre 20 y 60 millones de euros.
- **25%** de base imponible positiva previa y a compensación de bases imponibles negativas cuando cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Como esta posibilidad de la normativa del Impuesto comenzó a aplicarse con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2011, en las casillas **893, 899, 948 y 981**, se integrarán las dotaciones por deterioro que se generaron en los períodos impositivos **2011, 2012, 2013 y 2014**, respectivamente y al principio del ejercicio están pendientes de aplicación.

DOTACIONES POR DETERIORO DE CRÉDITOS U OTROS ACTIVOS DERIVADOS DE LAS POSIBLES INSOLVENCIAS DE LOS DEUDORES NO VINCULADOS CON EL SUJETO PASIVO Y OTRAS DEL ART.19.13 LIS Y CONVERSIÓN DE ACTIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO EN CRÉDITO EXIGIBLE FRENTE A LA ADMÓN. TRIBUTARIA (D.A. 22ª LIS)				
Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del período	Integrado en esta liquidación	Conversión	Pendiente de integrar en períodos futuros
2011	893	173	958	898
2012	899	227	959	917
2013	948	291	979	949
2014(*)	950	951	980	952
2014	981	982	983	984
Total	953	344	985	954

NOTA: No existe por lo tanto posibilidad de presentar declaración complementaria al respecto. Se dejará constancia en estas filas, de la conversión de créditos por bases imponibles negativas a créditos por insolvencias, en relación con los saldos por bases imponibles negativas que estaban vigentes al final del período impositivo 2014.

En la columna de **“integrado en esta liquidación”**, deberá de figurar la cantidad, del importe que a principio del ejercicio estaba pendiente de aplicación, que se integra en esta liquidación, en las casillas **173, 227, 291 y 982**, de los períodos impositivos respectivamente de **2011, 2012, 2013 y 2014**.

En la columna **“conversión”**, deberán de figurar en las casillas **958, 959, 979 y 983**, el importe de la conversión de los activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria, que conforme a la disposición adicional vigésimo segunda, en los años **2011, 2012, 2013 y 2014** se hayan convertido en deducibles.

En la columna **“pendiente de integración en períodos futuros”**, casillas **898, 917, 949 y 984** figurará el importe de dotaciones por deterioro de créditos u otros activos de las posibles insolvencias por deudores o dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación que, en **2011, 2012, 2013 y 2014** respectivamente, queden pendientes de integración en períodos futuros.

Las casillas **950, 951, 980 y 952** solamente serán cumplimentadas según lo establecido en párrafos anteriores pero para períodos impositivos iniciados en 2014 que se integren en la liquidación.

B. Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria.

Por realizar una breve referencia al motivo de esta posibilidad del Impuesto sobre Sociedades, hemos de situarnos en la modificación normativa introducida por el [“Real Decreto-ley 14/2013, de 29 de noviembre, de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la Unión Europea en materia de supervisión y solvencia de entidades financieras”](#), al incorporar al TRLIS la disposición adicional vigésimo segunda, aplicable con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014.

En ella se permite la **conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria**, cuando tengan su origen en dotaciones por deterioro de crédito, por insolvencias de deudores no vinculados (excepto las que se doten por antigüedad superior a 6 meses a cierre de ejercicio y provisiones correspondientes a retribuciones a largo plazo, sistemas de previsión social y prejubilación), siempre que el contribuyente registre pérdidas contables (limitándose al porcentaje que representen dichas pérdidas respecto a capital y reservas) o que la entidad sea objeto de liquidación o insolvencia judicialmente declarada.

La conversión se producirá en el momento de la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y el contribuyente podrá optar por su abono, por su compensación con otras deudas de naturaleza tributaria o por su canje por valores de deuda pública.

En este sentido, en la casilla **393**, figurará el importe de activo por impuesto diferido que, conforme a la disposición adicional vigésimo segunda de la LIS, se ha convertido en crédito exigible.

Al mismo tiempo el contribuyente (sujeto pasivo), debe informar sobre las opciones que ejercita respecto del mismo: **abono o compensación**. De esta manera, en la casilla **150** figurará del importe del crédito exigible disponible por el contribuyente, la cantidad que destina a su abono; y en la casilla **506** figurará del importe del crédito exigible disponible por el contribuyente la cantidad que destina a su compensación.

Conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración tributaria

		Abono	Compensación
Importe del crédito exigible	393	Opciones: 150	506

Modelo
200

APARTADO LIQUIDACIÓN (II) – Detalle de Compensación de Bases Imponibles Negativas. (Página 15 Modelo 200).

No puede ser considerada una novedad como tal, pero cierto es que todos los ejercicios económicos en este apartado, aparecen unas nuevas celdas relacionadas con la compensación de pérdidas del ejercicio en curso (en esta declaración para el ejercicio 2014), y que (así lo hemos contrastado) originan errores en la cumplimentación del modelo.

Efectivamente, suele ser un error o duda habitual más o menos común, el hecho de que el contribuyente en el ejercicio (2014 en este caso) obtenga pérdidas e intentemos rellenar las celdas habilitadas en la página 15 para compensación de bases imponibles negativas del ejercicio (2014).

Pues bien, aunque el resultado de nuestro ejercicio 2014 haya sido negativo (pérdidas), estas celdas **607, 675 y 699 NO HABRÁN DE SER CUMPLIMENTADAS** (aunque repetimos haya podido generarse en el propio período impositivo objeto de declaración).

Ayuda tributaria online **Página 15**

Indique su volumen de operaciones a efectos de determinar, si proceden, los límites a las correcciones fiscales del ejercicio y/o los límites de compensación de bases imponibles negativas

	Pendiente de aplicación a principio del período	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
Compensación de base año 1997	640	641	648
Compensación de base año 1998	643	644	645
Compensación de base año 1999	646	647	648
Compensación de base año 2000	649	650	651
Compensación de base año 2001	652	653	654
Compensación de base año 2002	655	656	657
Compensación de base año 2003	658	659	660
Compensación de base año 2004	661	662	663
Compensación de base año 2005	664	665	666
Compensación de base año 2006	667	668	669
Compensación de base año 2007	743		748
Compensación de base año 2008	275		277
Compensación de base año 2009	608	609	610
Compensación de base año 2010	704	705	706
Compensación de base año 2011	013	014	015
Compensación de base año 2012	725	726	727
Compensación de base año 2013	634	635	636
Compensación de base año 2014(*)	607	675	699
Total	670	647	671

Pendiente de aplicación a principio del período: Compensación de base año 2006

La fila "Compensación de base año 2014" solamente deberá cumplimentarse si la entidad declarante tiene bases imponibles negativas por otro período impositivo iniciado también en 2014 pero inferior a 12 meses y previo al período impositivo que es objeto de declaración.

NOTA: Este mismo hecho, es decir, que el modelo de liquidación del impuesto incorpore nuevas celdas para el ejercicio en curso (2014 en este caso), también ocurre en "otros muchos" apartados de la declaración (deducciones, bonificaciones, etc.), si bien, entendíamos importante resaltar el caso de compensación de bases imponibles negativas por los errores contrastados a los que hemos podido tener acceso desde www.supercontable.com, y por la particularidad de su "no cumplimentación", hecho que no ocurre en otros apartados.

Javier Gómez para www.supercontable.com
(09.07.2015)

Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.



COMENTARIOS

La Declaración de Responsabilidad Tributaria

El primer paso que debe dar la Administración Tributaria para poder iniciar este procedimiento de recaudación es precisamente la declaración de responsabilidad del contribuyente.

Antes de analizar cómo declara la Administración la responsabilidad del contribuyente debemos definir qué se entiende por "*Responsabilidad Tributaria*" conforme a la Ley General Tributaria.

Para ello, debemos acudir a los artículos 41 a 43 de la Ley General Tributaria.

En el artículo 41 se señala expresamente que la ley puede configurar como responsables solidarios o subsidiarios de una deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades.

Asimismo, en el mencionado artículo 41 se señala también que, salvo que una norma con rango de ley disponga otra cosa, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los artículos 174 a 176 de la Ley General Tributaria.

La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios.

En consecuencia, el procedimiento de declaración de responsabilidad se iniciará mediante acuerdo dictado por el órgano competente que deberá ser notificado al interesado. Por tanto, lo primero que debe hacer la Administración Tributaria es **notificar al contribuyente el acuerdo de inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad**, es decir, su intención de considerarlo responsable, subsidiario o solidario, de la deuda tributaria y **concederle un trámite de audiencia, de 15 días, para que pueda formular alegaciones** al respecto.

Así lo establece expresamente el artículo 124 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación; que señala también que **el trámite de audiencia será de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo**.

En cuanto al momento en que la Administración puede adoptar la declaración de responsabilidad, la Ley señala, en el artículo 174.1, que la responsabilidad podrá ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o a la presentación de la autoliquidación, salvo que la ley disponga otra cosa.

El órgano competente para declarar la responsabilidad será:

1.- En el supuesto de liquidaciones administrativas, si la declaración de responsabilidad se efectúa con anterioridad al vencimiento del período voluntario de pago, la competencia para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad corresponde al órgano competente para dictar la liquidación.

Cuando el procedimiento para declarar la responsabilidad se inicie por los órganos competentes para dictar la liquidación y dicha declaración no se haya notificado con anterioridad al vencimiento del periodo voluntario de pago de la deuda resultante de la liquidación, el procedimiento para declarar la responsabilidad se dará por concluido sin más trámite, sin perjuicio de que con posterioridad pueda iniciarse un nuevo procedimiento por los órganos de recaudación; a tal efecto, las actuaciones realizadas en el curso del procedimiento inicial, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en relación con el mismo u otro responsable.

2.- En los demás casos, la competencia corresponderá al órgano de recaudación.

Tras las alegaciones presentadas por el contribuyente, o transcurrido el trámite de audiencia sin que éstas se hayan presentado, la Administración Tributaria dictará el acto de declaración de responsabilidad, que será notificado a los responsables. El plazo máximo para la notificación de la resolución del procedimiento será de seis meses.

El acto de notificación tendrá el siguiente contenido:

- a) Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, con indicación del presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto.
- b) Medios de impugnación que pueden ser ejercitados contra dicho acto, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.
- c) Lugar, plazo y forma en que deba ser satisfecho el importe exigido al responsable.

El plazo concedido al responsable para efectuar el pago en período voluntario será el establecido en el apartado 2 del artículo 62 de la ley.

Si el responsable no realiza el pago en dicho plazo, la deuda le será exigida en vía de apremio, extendiéndose al recargo del período ejecutivo que proceda según el artículo 28 de la ley.

Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria

Como hemos señalado antes, la responsabilidad que puede declararse por una deuda tributaria es solidaria o subsidiaria.

La responsabilidad con carácter solidario se regula en el artículo 42 de la Ley General Tributaria, que señala que serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.

b) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) anterior, los partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la ley (las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición), en proporción a sus respectivas participaciones respecto a las obligaciones tributarias materiales de dichas entidades.

c) Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar.

En este caso, señala el artículo 175.2 de la Ley que el que pretenda adquirir la titularidad de explotaciones y actividades económicas y al objeto de limitar la responsabilidad solidaria, tendrá derecho, previa la conformidad del titular actual, a solicitar de la Administración certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas de su ejercicio. La Administración tributaria deberá expedir dicha certificación en el plazo de tres meses desde la solicitud. En tal caso quedará la responsabilidad del adquirente limitada a las deudas, sanciones y responsabilidades contenidas en la misma. Si la certificación se expidiera sin mencionar deudas, sanciones o responsabilidades o no se facilitara en el plazo señalado, el solicitante quedará exento de la responsabilidad a la que se refiere dicho artículo.

Conforme al artículo 125.2 del Reglamento de Recaudación, no producirán efecto las certificaciones, cualquiera que sea su contenido, si la fecha de presentación de la solicitud para su expedición resultase posterior a la de adquisición de la explotación o actividad económica de que se trate.

Lo dispuesto en la letra c) anterior no será aplicable a los adquirentes de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad, ni tampoco a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.

La exención o limitación de la responsabilidad derivada de estas certificaciones surtirá efectos únicamente respecto de las deudas para cuya liquidación sea competente la Administración de la que se solicita la certificación.

Cuando no se haya solicitado la certificación, la responsabilidad alcanzará a las deudas y responsabilidades liquidadas o pendientes de liquidación y a las sanciones impuestas o que puedan imponerse.

No obstante lo anterior, también serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

a) Las que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria.

b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo.

c) Las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos

embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía.

d) Las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquéllos.

Conforme al artículo 175 de la Ley General Tributaria, una vez se ha declarado la responsabilidad solidaria del administrado, el procedimiento para exigir dicha responsabilidad solidaria, según los casos, será el siguiente:

- a) Cuando la responsabilidad haya sido declarada y notificada al responsable en cualquier momento anterior al vencimiento del período voluntario de pago de la deuda que se deriva, bastará con requerirle el pago una vez transcurrido dicho período.
- b) En los demás casos, una vez transcurrido el período voluntario de pago de la deuda que se deriva, el órgano competente dictará acto de declaración de responsabilidad que se notificará al responsable, tal y como se ha indicado en el apartado anterior.

Procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria

Como hemos señalado antes, la responsabilidad que puede declararse por una deuda tributaria es solidaria o subsidiaria.

La responsabilidad con carácter subsidiario regula en el artículo 43 de la Ley General Tributaria, que señala que serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

- a) Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 1 del artículo 42 de esta ley, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las sanciones.
- b) Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieran adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago.
- c) Los integrantes de la administración concursal y los liquidadores de sociedades y entidades en general que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a dichas situaciones responderán como administradores cuando tengan atribuidas funciones de administración.
- d) Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria, en los términos del artículo 79 de la ley.
- e) Los agentes y comisionistas de aduanas, cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes. No obstante, esta responsabilidad subsidiaria no alcanzará a la deuda aduanera.
- f) Las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

A los efectos de lo previsto en el apartado f), se considerarán incluidas en la actividad económica principal de las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios todas las obras o servicios que, por su naturaleza, de no haber sido contratadas o subcontratadas, deberían haber sido realizadas por la propia persona o entidad que contrata o subcontrata por resultar indispensables para su finalidad productiva.

El artículo 176 de la Ley General Tributaria regula el procedimiento para exigir la responsabilidad subsidiaria y establece que declarar la responsabilidad subsidiaria es necesario que previamente sean declarados fallidos el deudor principal y, en su caso, los responsables solidarios.

El acuerdo de declaración de responsabilidad debe notificarse al responsable subsidiario.



CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo tributa el despido?

CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Cómo tributa el despido?

CONTESTACIÓN:

A raíz de la modificación del ART-56 del Estatuto de los Trabajadores, que elimina la posibilidad de reconocer la improcedencia del despido y de consignar la indemnización, para evitar con ello el devengo de salarios de tramitación (los cuáles también han desaparecido), se generó una polémica, especialmente desde la doctrina tributaria, respecto si dicha modificación implicaba un cambio respecto de la regulación, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador.

Las dudas y la polémica que se ha generado sobre estas cuestiones se debe, a nuestro juicio, a una deficiente técnica legislativa y a una clarísima falta de coordinación respecto de la incidencia que una modificación legal puede tener sobre normas ya vigentes.

Así, respecto de las exenciones de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, el RD-Ley 3/2012 modificó el ART-56 del Estatuto de los Trabajadores y eliminó la previsión legal de reconocimiento de la improcedencia del despido, pero se olvidó que, en concordancia con esa posibilidad legal de reconocer la improcedencia del despido, existía un precepto en la Ley del IRPF que se refería a la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, y que no fue modificado al mismo tiempo.

Todo ello dio lugar a una polémica doctrinal sobre si cabía o no la posibilidad de reconocer la improcedencia del despido y sobre si, en el caso de que así se hiciera, la indemnización reconocida y pagada al trabajador estaría exenta o no en el IRPF; al entender que ya no es una indemnización legal, sino pactada.

Dicha polémica llevó a que en la Ley 3/2012, de 6 de Julio, se modificase la regulación sobre la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en la Ley de IRPF y también a que se dictase una norma que regulase especialmente la situación de las indemnizaciones de despido que se había generado entre Febrero y Julio de 2012.

Y para tratar de arrojar un poco de luz en todo esto, la AEAT publicó una nota en la que se informaba sobre las novedades en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas introducidas por la Ley de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que vamos a analizar en este apartado, al menos para que los lectores sepan cuál va a ser el criterio de la Hacienda Pública al respecto, sin que ello signifique, ni mucho menos, que es el más acertado o que desde aquí lo compartamos íntegramente.

Según la AEAT, con efectos a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, esto es, a partir del 12 de Febrero de 2012, la Disposición final undécima de la Ley 3/2012, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, modifica la letra e) del artículo 7 de la Ley de IRPF, que se refiere a la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador y añade una nueva disposición transitoria vigésima segunda a la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, referida a las indemnizaciones por despido exentas, introduciendo con ello las siguientes novedades:

Se deroga el párrafo segundo del artículo 7.e) de la Ley 35/2006, sobre la exención de la indemnización si se produce la extinción del contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación.

Por lo tanto, y según la AEAT, para declarar la exención de las indemnizaciones por despido será necesario que se produzca conciliación o una resolución judicial.

No obstante lo anterior, se añade una nueva Disposición Transitoria 22ª a la Ley 35/2006, que mantiene la exención para los despidos que se hayan producido desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y hasta el día de la entrada en vigor de esta Ley, es decir, para los despidos producidos desde el 12 de Febrero de 2012 a 7 de Julio de 2012.

El nuevo párrafo segundo del artículo 7.e), que sustituye al anterior párrafo tercero, sigue estableciendo en los despidos colectivos, con los cambios que dispone la presente ley para el ART-51 del ET, y en los producidos por las causas previstas en el ART-52.c) de dicho Estatuto, como cuantía exenta los límites que se determinan con carácter obligatorio para el despido improcedente (33 días por año trabajado y 24 mensualidades, conforme al ART-56 ET), en vez de la cuantía obligatoria que fija para cada uno de ellos el propio ET.

La nueva Disposición Transitoria 22ª añadida a la Ley 35/2006 fija que las indemnizaciones consecuencia de los expedientes de regulación de empleo en tramitación o con vigencia en su aplicación a 12 de Febrero de 2012 (DT 10ª de la Ley 3/2012) aprobados por la autoridad competente a partir de 8 de Marzo de 2009 estarán exentas en la cuantía que no supere 45 días de salario y 42 mensualidades.

Este, como hemos señalado, es el criterio de la AEAT, que puede extraerse de una, digamos, "*poco acertada*" redacción legislativa y que no compartimos enteramente porque no alcanzamos a entender qué lógica preside que, mientras las indemnizaciones pactadas extrajudicialmente no están exentas, y se obliga al trabajador a iniciar un proceso a pesar de que la empresa reconoce extrajudicialmente sus pretensiones, en los casos de despidos colectivos u objetivos por causas económicas, cuya indemnización legal es de 20 días por año, no sólo se declare exenta la misma, sino incluso una cuantía muy superior (33 días por año trabajado y 24 mensualidades, conforme al ART-56 ET).

Otro aspecto fiscal a tener en cuenta en relación con el despido viene de la mano de la Reforma Fiscal de 2015, que modifica la tributación de las indemnizaciones por despido.

El punto de partida inicial del Gobierno, no exento de polémica, era el de someter a tributación las indemnizaciones por despido, que han estado tradicionalmente exentas siempre que no superasen los límites fijados en el Estatuto de los Trabajadores; pero el propio Gobierno reconsideró su propuesta inicial en el texto definitivo de la Reforma de la Ley de IRPF.

Los cambios en esta cuestión resultan aplicables desde 1 de Agosto de 2014, porque se modifica la disposición transitoria vigésima segunda de la Ley de IRPF para señalar que "*3. El límite previsto en el último párrafo de la letra e) del artículo 7 de esta Ley no resultará de aplicación a las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con anterioridad a 1 de agosto de 2014. Tampoco resultará de aplicación a los despidos que se produzcan a partir de esta fecha cuando deriven de un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo en el que se hubiera comunicado la apertura del período de consultas a la autoridad laboral, con anterioridad a dicha fecha.*"

Y en relación al contenido, la reforma modifica el Art. 7 de la Ley de IRPF para contemplar que las indemnizaciones por despido - hasta ahora exentas, siempre que no superasen las cuantías fijadas en el Estatuto de los Trabajadores -, pasen a tributar.

Así, la letra e) del Art. 7, en la redacción dada por Reforma de la Ley de IRPF, señala:

"Artículo 7 Rentas exentas

Estarán exentas las siguientes rentas:

e) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros."



CONSULTAS FRECUENTES

¿Puedo aplicar en el ejercicio 2014 la libertad de amortización para bienes de escaso valor si soy una Pyme o ha desaparecido esta posibilidad?

Sí. De acuerdo al artículo 110 del derogado RDL 4/2004 que regulaba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), "los elementos del inmovilizado material nuevos puestos a disposición del sujeto pasivo considerado empresa de reducida dimensión, cuyo valor unitario no exceda de 601,01 euros, **podrán amortizarse libremente**, hasta el límite de 12.020,24 euros referido al período impositivo".

Además hacer mención que este tipo de beneficio fiscal no está sujeto a requisito alguno relacionado con la evolución de la plantilla de la empresa.

En este sentido, como la vigencia del referido TRLIS ha sido hasta 31 de diciembre de 2014, en la liquidación del impuesto de este ejercicio (2014) a realizar entre el 1 y 25 de julio de 2015 (si el ejercicio económico coincide con el año natural), podrá seguir aplicándose este beneficio.

Ahora bien, con la entrada en vigor de la Ley 27/2014, de 28 de noviembre (LIS), este artículo ha sido suprimido, desapareciendo el beneficio comentado, aunque podemos decir que, en cierta medida, ha sido sustituido por la bonificación prevista (**para cualquier tipo de empresa no solamente empresas de reducida dimensión como hasta la fecha**) en el artículo 12.3.e) de la LIS, que se expresa en los términos:

"(...)

3. No obstante, podrán amortizarse libremente:

(...)

e) Los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de **300 euros, hasta el límite de 25.000 euros** referido al período impositivo. Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

(...)"

Departamento de Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.

www.supercontable.com



CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo tributa el despido?

CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Cómo tributa el despido?

CONTESTACIÓN:

A raíz de la modificación del ART-56 del Estatuto de los Trabajadores, que elimina la posibilidad de reconocer la improcedencia del despido y de consignar la indemnización, para evitar con ello el devengo de salarios de tramitación (los cuáles también han desaparecido), se generó una polémica, especialmente desde la doctrina tributaria, respecto si dicha modificación implicaba un cambio respecto de la regulación, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador.

Las dudas y la polémica que se ha generado sobre estas cuestiones se debe, a nuestro juicio, a una deficiente técnica legislativa y a una clarísima falta de coordinación respecto de la incidencia que una modificación legal puede tener sobre normas ya vigentes.

Así, respecto de las exenciones de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, el RD-Ley 3/2012 modificó el ART-56 del Estatuto de los Trabajadores y eliminó la previsión legal de reconocimiento de la improcedencia del despido, pero se olvidó que, en concordancia con esa posibilidad legal de reconocer la improcedencia del despido, existía un precepto en la Ley del IRPF que se refería a la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, y que no fue modificado al mismo tiempo.

Todo ello dio lugar a una polémica doctrinal sobre si cabía o no la posibilidad de reconocer la improcedencia del despido y sobre si, en el caso de que así se hiciera, la indemnización reconocida y pagada al trabajador estaría exenta o no en el IRPF; al entender que ya no es una indemnización legal, sino pactada.

Dicha polémica llevó a que en la Ley 3/2012, de 6 de Julio, se modificase la regulación sobre la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en la Ley de IRPF y también a que se dictase una norma que regulase especialmente la situación de las indemnizaciones de despido que se había generado entre Febrero y Julio de 2012.

Y para tratar de arrojar un poco de luz en todo esto, la AEAT publicó una nota en la que se informaba sobre las novedades en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas introducidas por la Ley de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que vamos a analizar en este apartado, al menos para que los lectores sepan cuál va es el criterio de la Hacienda Pública al respecto, sin que ello signifique, ni mucho menos, que es el más acertado o que desde aquí lo compartamos íntegramente.

Según la AEAT, con efectos a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, esto es, a partir del 12 de Febrero de 2012, la Disposición final undécima de la Ley 3/2012, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, modifica la letra e) del artículo 7 de la Ley de IRPF, que se refiere a la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador y añade una nueva disposición transitoria vigésima segunda a la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, referida a las indemnizaciones por despido exentas, introduciendo con ello las siguientes novedades:

Se deroga el párrafo segundo del artículo 7.e) de la Ley 35/2006, sobre la exención de la indemnización si se produce la extinción del contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación.

Por lo tanto, y según la AEAT, para declarar la exención de las indemnizaciones por despido será necesario que se produzca conciliación o una resolución judicial.

No obstante lo anterior, se añade una nueva Disposición Transitoria 22ª a la Ley 35/2006, que mantiene la exención para los despidos que se hayan producido desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y hasta el día de la entrada en vigor de esta Ley, es decir, para los despidos producidos desde el 12 de Febrero de 2012 a 7 de Julio de 2012.

El nuevo párrafo segundo del artículo 7.e), que sustituye al anterior párrafo tercero, sigue estableciendo en los despidos colectivos, con los cambios que dispone la presente ley para el ART-51 del ET, y en los producidos por las causas previstas en el ART-52.c) de dicho Estatuto, como cuantía exenta los límites que se determinan con carácter obligatorio para el despido improcedente (33 días por año trabajado y 24 mensualidades, conforme al ART-56 ET), en vez de la cuantía obligatoria que fija para cada uno de ellos el propio ET.

La nueva Disposición Transitoria 22ª añadida a la Ley 35/2006 fija que las indemnizaciones consecuencia de los expedientes de regulación de empleo en tramitación o con vigencia en su aplicación a 12 de Febrero de 2012 (DT 10ª de la Ley 3/2012) aprobados por la autoridad competente a partir de 8 de Marzo de 2009 estarán exentas en la cuantía que no supere 45 días de salario y 42 mensualidades.

Este, como hemos señalado, es el criterio de la AEAT, que puede extraerse de una, digamos, "poco acertada" redacción legislativa y que no compartimos enteramente porque no alcanzamos a entender qué lógica preside que, mientras las indemnizaciones pactadas extrajudicialmente no están exentas, y se obliga al trabajador a iniciar un proceso a pesar de que la empresa reconoce extrajudicialmente sus pretensiones, en los casos de despidos colectivos u objetivos por causas económicas, cuya indemnización legal es de 20 días por año, no sólo se declare exental la misma, sino incluso una cuantía muy superior (33 días por año trabajado y 24 mensualidades, conforme al ART-56 ET).

Otro aspecto fiscal a tener en cuenta en relación con el despido viene de la mano de la Reforma Fiscal de 2015, que modifica la tributación de las indemnizaciones por despido.

El punto de partida inicial del Gobierno, no exento de polémica, era el de someter a tributación las indemnizaciones por despido, que han estado tradicionalmente exentas siempre que no superasen los límites fijados en el Estatuto de los Trabajadores; pero el propio Gobierno reconsideró su propuesta inicial en el texto definitivo de la Reforma de la Ley de IRPF.

Los cambios en esta cuestión resultan aplicables desde 1 de Agosto de 2014, porque se modifica la disposición transitoria vigésima segunda de la Ley de IRPF para señalar que "3. El límite previsto en el último párrafo de la letra e) del artículo 7 de esta Ley no resultará de aplicación a las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con anterioridad a 1 de agosto de 2014. Tampoco resultará de aplicación a los despidos que se produzcan a partir de esta fecha cuando deriven de un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo en el que se hubiera comunicado la apertura del período de consultas a la autoridad laboral, con anterioridad a dicha fecha."

Y en relación al contenido, la reforma modifica el Art. 7 de la Ley de IRPF para contemplar que las indemnizaciones por despido - hasta ahora exentas, siempre que no superasen las cuantías fijadas en el Estatuto de los Trabajadores -, pasen a tributar.

Así, la letra e) del Art. 7, en la redacción dada por Reforma de la Ley de IRPF, señala:

"Artículo 7 Rentas exentas

Estarán exentas las siguientes rentas:

e) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros."



ARTÍCULOS

Una ventaja aceptada por Hacienda persiste en ejercicios posteriores.

El Supremo aplica al Fisco la doctrina de actos propios y sienta nueva jurisprudencia.

Xavier Gil Pecharrmán (eleconomista.es)

El Tribunal Supremo determina que no resulta admisible que, comprobado un ejercicio tributario en el que se aplica un beneficio fiscal por la reinversión de las ganancias extraordinarias obtenidas por una sociedad mediante la transmisión de determinados bienes, después en ejercicios sucesivos Hacienda niegue la ventaja a las generadas por la enajenación de bienes de la misma naturaleza y ubicación, hurtándoles una condición (la de inmovilizado material) que la propia Administración asumió al comprobar regularizaciones de balances previas.

Así, se estima en una sentencia del Tribunal Supremo, de 8 de junio de 2015, que concluye que "resulta irrelevante el destino inicial que se pretendiese dar a los bienes enajenados, siendo el dato determinante si fueron destinados efectivamente a un uso duradero en relación con el giro de la compañía -cese de actividades-".

El ponente, el magistrado Huelin Martínez de Velasco, basa su determinación en la sentencia del propio Tribunal Supremo, de 19 de junio de 2012, que trae a colación la de 8 de febrero de 2005, en la que se han aplicado la doctrina de los actos propios para considerar las fincas allí enajenadas activo material fijo (inmovilizado material) y operativa la ventaja fiscal por reinversión de los beneficios obtenidos con su enajenación porque los bienes en cuestión, a los que la Administración les negaba tal condición, fueron objeto de revalorización por dos veces como tales sin que la Administración pusiera el menor reparo.

Es en aplicación de la doctrina de los actos propios, que el Alto Tribunal da la razón a la sociedad recurrente.

Parcelación de terrenos

En este caso, el litigio se centra sobre unos terrenos vendidos, que fueron adquiridos a partir de 1973 para la creación y expansión de un centro logístico, siendo destinados entre tanto a la realización de actividades agrícolas, contabilizándose como inmovilizado.

Por estas circunstancias, la Sala de instancia negaba que los terrenos estuvieran afectados a la actividad empresarial, resultando intrascendente que la sociedad demandante los reputara inmovilizado, y considera no acreditado que muchas de esas fincas fueran gradualmente destinadas a la actividad logística.

El magistrado Huelin Martínez de Velasco, considera en su sentencia que no se trata de si la ocupación a la que se asignen los bienes que después se transmiten es o no la principal de la compañía, sino de que para tener la condición de inmovilizado deben quedar afectos de manera permanente al giro empresarial propio de la entidad, siendo evidente que la explotación agropecuaria no constituye la actividad de la sociedad, dedicada en este caso a la actividad inmobiliaria y al alquiler de inmuebles.

Señala el magistrado que lo destacable es que durante ese tiempo la sociedad realizó una intensa actividad para transformar los terrenos jurídicamente en parcelas susceptibles de construir sobre ellas viviendas destinadas al alquiler, añadiéndose, que durante ese periodo la sociedad llevó a cabo en los terrenos afectados la actividad agrícola.



CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo tributa el despido?

CUESTIÓN PLANTEADA:

¿Cómo tributa el despido?

CONTESTACIÓN:

A raíz de la modificación del ART-56 del Estatuto de los Trabajadores, que elimina la posibilidad de reconocer la improcedencia del despido y de consignar la indemnización, para evitar con ello el devengo de salarios de tramitación (los cuáles también han desaparecido), se generó una polémica, especialmente desde la doctrina tributaria, respecto si dicha modificación implicaba un cambio respecto de la regulación, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador.

Las dudas y la polémica que se ha generado sobre estas cuestiones se debe, a nuestro juicio, a una deficiente técnica legislativa y a una clarísima falta de coordinación respecto de la incidencia que una modificación legal puede tener sobre normas ya vigentes.

Así, respecto de las exenciones de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, el RD-Ley 3/2012 modificó el ART-56 del Estatuto de los Trabajadores y eliminó la previsión legal de reconocimiento de la improcedencia del despido, pero se olvidó que, en concordancia con esa posibilidad legal de reconocer la improcedencia del despido, existía un precepto en la Ley del IRPF que se refería a la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, y que no fue modificado al mismo tiempo.

Todo ello dio lugar a una polémica doctrinal sobre si cabía o no la posibilidad de reconocer la improcedencia del despido y sobre si, en el caso de que así se hiciera, la indemnización reconocida y pagada al trabajador estaría exenta o no en el IRPF; al entender que ya no es una indemnización legal, sino pactada.

Dicha polémica llevó a que en la Ley 3/2012, de 6 de Julio, se modificase la regulación sobre la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en la Ley de IRPF y también a que se dictase una norma que regulase especialmente la situación de las indemnizaciones de despido que se había generado entre Febrero y Julio de 2012.

Y para tratar de arrojar un poco de luz en todo esto, la AEAT publicó una nota en la que se informaba sobre las novedades en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas introducidas por la Ley de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que vamos a analizar en este apartado, al menos para que los lectores sepan cuál va es el criterio de la Hacienda Pública al respecto, sin que ello signifique, ni mucho menos, que es el más acertado o que desde aquí lo compartamos íntegramente.

Según la AEAT, con efectos a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, esto es, a partir del 12 de Febrero de 2012, la Disposición final undécima de la Ley 3/2012, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, modifica la letra e) del artículo 7 de la Ley de IRPF, que se refiere a la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador y añade una nueva disposición transitoria vigésima segunda a la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, referida a las indemnizaciones por despido exentas, introduciendo con ello las siguientes novedades:

Se deroga el párrafo segundo del artículo 7.e) de la Ley 35/2006, sobre la exención de la indemnización si se produce la extinción del contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación.

Por lo tanto, y según la AEAT, para declarar la exención de las indemnizaciones por despido será necesario que se produzca conciliación o una resolución judicial.

No obstante lo anterior, se añade una nueva Disposición Transitoria 22ª a la Ley 35/2006, que mantiene la exención para los despidos que se hayan producido desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y hasta el día de la entrada en vigor de esta Ley, es decir, para los despidos producidos desde el 12 de Febrero de 2012 a 7 de Julio de 2012.

El nuevo párrafo segundo del artículo 7.e), que sustituye al anterior párrafo tercero, sigue estableciendo en los despidos colectivos, con los cambios que dispone la presente ley para el ART-51 del ET, y en los producidos por las causas previstas en el ART-52.c) de dicho Estatuto, como cuantía exenta los límites que se determinan con carácter obligatorio para el despido improcedente (33 días por año trabajado y 24 mensualidades, conforme al ART-56 ET), en vez de la cuantía obligatoria que fija para cada uno de ellos el propio ET.

La nueva Disposición Transitoria 22ª añadida a la Ley 35/2006 fija que las indemnizaciones consecuencia de los expedientes de regulación de empleo en tramitación o con vigencia en su aplicación a 12 de Febrero de 2012 (DT 10ª de la Ley 3/2012) aprobados por la autoridad competente a partir de 8 de Marzo de 2009 estarán exentas en la cuantía que no supere 45 días de salario y 42 mensualidades.

Este, como hemos señalado, es el criterio de la AEAT, que puede extraerse de una, digamos, "*poco acertada*" redacción legislativa y que no compartimos enteramente porque no alcanzamos a entender qué lógica preside que, mientras las indemnizaciones pactadas extrajudicialmente no están exentas, y se obliga al trabajador a iniciar un proceso a pesar de que la empresa reconoce extrajudicialmente sus pretensiones, en los casos de despidos colectivos u objetivos por causas económicas, cuya indemnización legal es de 20 días por año, no sólo se declare exental la misma, sino incluso una cuantía muy superior (33 días por año trabajado y 24 mensualidades, conforme al ART-56 ET).

Otro aspecto fiscal a tener en cuenta en relación con el despido viene de la mano de la Reforma Fiscal de 2015, que modifica la tributación de las indemnizaciones por despido.

El punto de partida inicial del Gobierno, no exento de polémica, era el de someter a tributación las indemnizaciones por despido, que han estado tradicionalmente exentas siempre que no superasen los límites fijados en el Estatuto de los Trabajadores; pero el propio Gobierno reconsideró su propuesta inicial en el texto definitivo de la Reforma de la Ley de IRPF.

Los cambios en esta cuestión resultan aplicables desde 1 de Agosto de 2014, porque se modifica la disposición transitoria vigésima segunda de la Ley de IRPF para señalar que "*3. El límite previsto en el último párrafo de la letra e) del artículo 7 de esta Ley no resultará de aplicación a las indemnizaciones por despidos o ceses producidos con anterioridad a 1 de agosto de 2014. Tampoco resultará de aplicación a los despidos que se produzcan a partir de esta fecha cuando deriven de un expediente de regulación de empleo aprobado, o un despido colectivo en el que se hubiera comunicado la apertura del período de consultas a la autoridad laboral, con anterioridad a dicha fecha.*"

Y en relación al contenido, la reforma modifica el Art. 7 de la Ley de IRPF para contemplar que las indemnizaciones por despido - hasta ahora exentas, siempre que no superasen las cuantías fijadas en el Estatuto de los Trabajadores -, pasen a tributar.

Así, la letra e) del Art. 7, en la redacción dada por Reforma de la Ley de IRPF, señala:

"Artículo 7 Rentas exentas

Estarán exentas las siguientes rentas:

e) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros."

© RCR Proyectos de Software
Tlf.: 967 60 50 50
Fax: 967 60 40 40
E-mail: asistencia@supercontable.com