

Contabilización de las pérdidas por deterioro de participaciones en capital

SUMARIO

| **Editorial**

| **Fiscal**

Claves para la próxima declaración de Renta (II)

| **Laboral**

Novedades legales y jurisprudenciales en el inicio de 2017

| **Mercantil y Civil**

El derecho al dividendo del socio minoritario

| **Contabilidad**

La nueva regulación fiscal de las pérdidas por deterioro de participaciones en capital y su tratamiento contable

| **Agenda**

| **Normativa**

| **Hemeroteca**

MAYO 2017

A las ecuaciones sin sentido, que no son válidas para ningún valor, se las denomina absurdas
"La chica que soñaba con una cerilla y un bidón de gasolina", Stieg Larsson





En el pasado número, atendiendo a la aparición de normas de notable calado en el ámbito tributario, consideramos necesario abandonar puntualmente la exposición de las cuestiones a considerar en la declaración de renta del año 2016. Retomamos la exposición allí donde la dejamos para concluir en este número las novedades que consideramos más significativas.

Decíamos en números anteriores que la reforma operada por la Ley 26/2014 ha mantenido la estructura básica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a diferencia de lo que ha sucedido en otras materias, como el Impuesto sobre Sociedades, en el que la Ley 27/2014 refundió el anterior texto legal, objeto de modificaciones constantes, de carácter parcial, que, siendo todas ellas individualmente consistentes, no habían ido acompañadas de una revisión global de toda la figura impositiva.

El efecto querido por el legislador con la vigente Ley 26/2014, se centra en una pretendida reducción generalizada de la carga impositiva soportada por los contribuyentes de este impuesto, con un especial énfasis (al menos sobre la letra) en la soportada por los perceptores de rendimientos del trabajo o de actividades económicas de renta más baja, así como para aquellos que mayores cargas familiares llevan sobre sus espaldas.

Las medidas que introduce la Ley 26/2014 bien debieran contribuir a la consecución de un aumento de la renta disponible en manos de los contribuyentes, y no solo a los efectos de mejorar la capacidad de ahorro de los mismos, sino a otros distintos que, de forma indirecta, inciden sobre el consumo, y con éste sobre la reactivación de la economía.

En nuestro comentario laboral analizaremos las **principales novedades legales y jurisprudenciales producidas en el inicio de 2017**. Como son las que regulan el Salario Mínimo Interprofesional, la ampliación del permiso de paternidad, las bases de cotización a la Seguridad Social, las pensiones públicas, la nueva regulación de la Reclamación Previa a efectos laborales y el alcance de la subrogación laboral cuando se produce una transmisión de la unidad productiva en el marco de un concurso.

En el comentario mercantil, cuyo título es **El derecho al dividendo del socio minoritario**, comentaremos cuestiones relacionadas con La Ley

25/2011, de 1 de agosto, de reforma parcial de la Ley de Sociedades de Capital y de incorporación de la Directiva 2007/36/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de julio, sobre el ejercicio de determinados derechos de los accionistas de sociedades cotizadas, introdujo en su momento el artículo 348 bis en el articulado del Real Decreto Legislativo 1/2010, el Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. El precepto regula el derecho de separación del socio en caso de falta de distribución de dividendos. Hasta en dos ocasiones se aplazó su vigencia, pero llegado el día 1 de enero de 2017 la norma es ya una realidad.

La nueva regulación fiscal de las pérdidas por deterioro de participaciones en capital y su tratamiento contable, es el título del

comentario contable. Como suele ocurrir año tras año, el legislador siempre está dispuesto a introducir una buena dosis de convulsión en nuestras tranquilas vidas, sobre todo en materia tributaria, que suele coincidir con la conocida como "cuesta de enero".

Pues bien, este año, como no podría ser de otro modo, la inquietud se introduce con el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

En la sección de normativa se detallan los aspectos fiscales del **Real Decreto 55/2017, de 3 de febrero**, por el que se desarrolla la Ley 2/2015, de 30 de marzo, de desindexación de la economía española. En cuanto en la normativa laboral, desta-

camos un resumen de cómo afecta la Orden ESS/106/2017 al **RETA**, en este año 2017 y, también, hacemos mención a la posición del TJUE con respecto a la prohibición del **velo islámico** en el trabajo. En otro orden, facilitamos un pequeño resumen del **Real Decreto 195/2017, de 3 de marzo**, por el que se modifica la demarcación de los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles.

Como siempre, esperamos que los contenidos que le presentamos le resulten de utilidad, quedando a su disposición e invitándole a contactar con nuestro despacho para resolver cualquier duda o consulta profesional que se le plantee.

Las cuantías del SMI de 2016 continuarán siendo de aplicación durante 2017



Claves para la próxima declaración de Renta (II)

En el pasado número, atendiendo a la aparición de normas de notable calado en el ámbito tributario, consideramos necesario abandonar puntualmente la exposición de las cuestiones a considerar en la declaración de renta del año 2016. Retomamos la exposición allí donde la dejamos para concluir en este número las novedades que consideramos más significativas.

I. A MODO DE RECAPITULACIÓN

Decíamos en números anteriores que la reforma operada por la Ley 26/2014 ha mantenido la estructura básica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a diferencia de lo que ha sucedido en otras materias, como el Impuesto sobre Sociedades, en el que la Ley 27/2014 refundió el anterior texto legal, objeto de modificaciones constantes, de carácter parcial, que, siendo todas ellas individualmente consistentes, no habían ido acompañadas de una revisión global de toda la figura impositiva.

El efecto querido por el legislador con la vigente Ley 26/2014, se centra en una pretendida reducción generalizada de la carga impositiva soportada por los contribuyentes de este impuesto, con un especial énfasis –al menos sobre la letra– en la soportada por los perceptores de rendimientos del trabajo o de actividades económicas de renta más baja, así como para aquellos que mayores cargas familiares llevan sobre sus espaldas.

Las medidas que introduce la Ley 26/2014 bien debieran contribuir a la consecución de un aumento de la renta disponible en manos de los contribuyentes, y no solo a los efectos de mejorar la capacidad de ahorro de los mismos, sino a otros distintos que, de forma indirecta, inciden sobre el consumo, y con éste sobre la reactivación de la economía.

No consideramos necesario en este momento hacer mención al espíritu, a la sustancia de la Ley, por entender que ya lo hicimos en su momento y no pretendemos reiterar lo ya dicho. Por ello, retomamos el análisis de las cuestiones más significativas.

II. CUESTIONES A CONSIDERAR EN LA PRÓXIMA AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

1. En materia de base liquidable

La modificación operada en la Ley del impuesto por la Ley 26/2014 elimina la referencia que hacía el artículo 50 de la Ley del Impuesto a la reducción de la base imponible general por las cuotas y aportaciones a partidos políticos para obtener la base liquidable general. Como se verá más adelante,

esta previsión no ha desaparecido, sino que el legislador la ha transformado, convirtiéndola en una deducción, recibiendo el mismo tratamiento que los donativos a entidades sin ánimo de lucro.

2. En materia de reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social. Base liquidable

Como límite máximo conjunto para reducir la base imponible general será deducible la menor de las cantidades siguientes:

- a) Bien el 30 por cien de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.
- b) Bien 8.000 euros anuales.

Desaparecen con ello los límites incrementados previstos anteriormente (respectivamente respecto a las letras a y b, 50 por ciento y 12.500 euros) para mayores de cincuenta años.

En otro orden de cosas, pero siempre dentro del ámbito de las reducciones por aportaciones a sistemas de previsión social, se prevé que los contribuyentes cuyo cónyuge no obtenga rendimientos netos del trabajo ni de actividades económicas, o los obtenga en cuantía inferior a 8.000 euros anuales, podrán reducir en la base imponible las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social previstos en este artículo de los que sea partícipe, mutualista o titular dicho cónyuge, con el límite máximo de 2.500 euros anuales. De este modo se incrementa la cuantía, prevista anteriormente en 2.000 euros anuales.

3. En materia de adecuación del impuesto a las circunstancias personales y familiares del contribuyente

Con la modificación operada en esta materia por la Ley 26/2014, se produce un notable incremento de los mínimos del contribuyente y los mínimos por descendientes y ascendientes. De igual modo, los mínimos incrementados por discapacidad del contribuyente, de sus ascendientes y de sus descendientes, ven reflejado el incremento operado con carácter general.

Mínimos aplicables con la nueva regulación

Mínimos aplicables con la nueva regulación		
Mínimo del contribuyente	General	5.550
	Más de 65 años	5.550 + 1.150
	Más de 75 años	5.550 + 1.150 + 1.400
Mínimo por descendientes	1º	2.400
	2º	2.700
	3º	4.000
	4º y siguientes	4.500
	Descendientes: menores de tres años (incremento en las anteriores en)	2.800
Mínimo por ascendientes	Mayor de 65 años o con discapacidad con independencia de su edad	1.150
	Mayor de 75 años	1.150 + 1.400
Mínimo por discapacidad	Discapacidad <33% >65%	3.000
	Discapacidad <33% >65% que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida	6.000
	Discapacidad < 65%	12.000

4. En materia de tarifa del impuesto

Con la vigente regulación en este concreto ámbito se ha operado una bajada de tipos respecto a los que resultaban aplicables en años anteriores, pero sin alcanzar los existentes antes de la aplicación de los gravámenes complementarios que estuvieron en vigor desde el año 2012 hasta el 31 de diciembre de 2014.

La reducción operada por la Ley 26/2014 se aplicó en dos etapas, una primera en el año 2015, con la tarifa general estatal aplicable al año 2015 prevista por la Disposición Adicional trigésima primera de la Ley 35/2006, y una segunda, aplicable al año 2016, en la que los tipos aplicables se reducen aún más, quedando la tarifa estatal del impuesto en los siguientes tipos de gravamen:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

El artículo 66 de la Ley 35/2006 aplica una nueva tarifa a la base imponible del ahorro, con los siguientes tipos de gravamen:

Base liquidable del ahorro	Cuota íntegra	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0,00	0,00	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.200,00	5.190	En adelante	11,5

5. En materia de anualidades por alimentos

Con la anterior redacción legal, el legislador dejaba la puerta abierta a la aplicación de un doble beneficio fiscal, aun cuando fuera por la falta de regulación expresa; por un lado, la aplicación de la escala general del impuesto de forma separada a la parte correspondiente a las anualidades por alimentos, y por otro, al resto de la base liquidable general. Por otro lado, la aplicación de los mínimos por descendientes.

Con la vigente redacción del artículo 64 de la Ley del impuesto (y a su concordante en relación con la escala autonómica del impuesto el artículo 75 de la Ley), se hace una apreciación que tiene una importante consecuencia. Dice la nueva redacción que los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial **sin derecho a la aplicación por estos últimos del mínimo por descendientes**, cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala general separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general.

La modificación viene a cerrar la controversia surgida con la anterior redacción legal, que dio lugar a diferencias de criterio entre la Dirección General de Tributos y el TEAC, toda vez que mientras que la primera entendía que no resultaba procedente la simultaneidad de los beneficios fiscales derivados de la aplicación parcial de la escala a las anualidades por alimentos y el mínimo por descendientes, el segundo concluyó en alguna resolución que la Administración no podía hacer una interpretación restrictiva de los preceptos en liza, cuando los mismos no excluían expresamente tal solución.

Con la redacción ahora vigente la cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala general del impuesto a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar incrementado en 1.980 euros anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración.

6. En materia de deducciones

a) Deducción por inversiones en actividades económicas

El artículo 68.2 de la Ley del Impuesto permite que los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, esto es, aquellos cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros, podrán deducir los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.

Se entenderá que los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo son objeto de inversión cuando se invierta una cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a tales rendimientos, sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo.

La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse en el período impositivo en que se obtengan los rendimientos objeto de reinversión o en el período impositivo siguiente.

La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión, siendo la base de la misma la cuantía invertida. Por lo que se refiere a la deducción, esta será del 5 por ciento con carácter general, sin que el importe de la misma pueda exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del período impositivo en el que se obtuvieron los rendimientos netos de actividades económicas.

Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, durante un plazo de cinco años, o durante su vida útil de resultar inferior. Aclara la norma que no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado indicado, si se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor.

b) Deducción por donativos

Tras la modificación operada en la Ley del impuesto por la Ley 26/2014 se produce una sustancial modificación en el ámbito de los donativos realizados por los contribuyentes del impuesto. Los donativos realizados a las entidades reguladas por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, ven incrementada su deducción sobre la cuota del impuesto. A saber:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	75
Resto base de deducción	30

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el 35 por ciento.

c) Deducción por arrendamiento de la vivienda habitual

Se suprime la deducción por arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, si bien se establece un régimen transitorio, que se regula por la Disposición Transitoria decimoquinta de la Ley del Impuesto.

A tenor de dicho régimen transitorio, podrán aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual los contribuyentes que hubieran celebrado un contrato de arrendamiento con anterioridad a 1 de enero de 2015 por el que hubieran satisfecho, con anterioridad a dicha fecha, cantidades por el alquiler de su vivienda habitual.

Se exige para que resulte de aplicación el régimen transitorio que el contribuyente hubiera tenido derecho a la deducción por alquiler de la vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas por el alquiler de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2015.

Por lo que se refiere a la aplicación de la deducción por alquiler de la vivienda habitual, la misma deberá hacerse conforme a lo dispuesto en los artículos 67.1 y 68.7 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.

d) Deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo

Los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o en la mutualidad profesional correspondiente podrán minorar la cuota diferencial del impuesto en las siguientes deducciones:

- Por cada descendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, hasta 1.200 euros anuales.
- Por cada ascendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes, hasta 1.200 euros anuales.

- Por ser un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una familia numerosa; o por ser un ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo por descendientes, hasta 1.200 euros anuales.

Esta deducción se incrementará en un 100 por ciento para las familias numerosas de categoría especial.

Estas deducciones podrán ser aplicadas por contribuyentes que perciban prestaciones contributivas, pensiones asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones abonadas por el Régimen General y los Regímenes especiales de la Seguridad Social o por el Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como los contribuyentes que perciban prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el RETA por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social, siempre que se trate de prestaciones por situaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la Seguridad Social.

En el supuesto de que dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las anteriores deducciones respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Las deducciones se calcularán de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos para su aplicación, y tendrán como límite para cada una de las deducciones:

- En el caso de los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o en la mutualidad profesional, las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades devengadas en cada período impositivo.
- No obstante, si tuviera derecho a la deducción por descendientes o ascendientes con discapacidad respecto de varios, el citado límite se aplicará de forma independiente respecto de cada uno de ellos.

El abono de las deducciones podrá solicitarse de forma anticipada por los contribuyentes que tengan derecho a las mismas, sin que en este supuesto quepa minorar la cuota diferencial del impuesto. A tal efecto, la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, ha aprobado los modelos 121 y 122, pensado el primero para comunicar la cesión del derecho a las deducciones por descendientes o ascendientes con discapacidad o por familia numerosa, por contribuyentes no obligados a presentar declaración del impuesto, y el segundo para regularizar las cantidades percibidas por los contribuyentes por exceso de estas deducciones por contribuyentes no obligados a presentar declaración.

7. En materia de devolución de importes indebidamente pagados por cláusula suelo

El pasado 21 de enero de 2017 se publicó el Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo, que ha añadido una nueva Disposición Adicional a la Ley del impuesto, la cuadragésima quinta, con la finalidad de regular los efectos fiscales derivados de la devolución, por parte de las entidades financieras, de los intereses previamente satisfechos por los contribuyentes como consecuencia de las conocidas como cláusulas suelo.

Con arreglo a la nueva regulación las cantidades devueltas derivadas de acuerdos celebrados con entidades financieras, bien en efectivo bien mediante la adopción de medidas equivalentes de compensación, previamente satisfechas a aquellas en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos, no deben integrarse en la base imponible del impuesto, e igual suerte correrán los intereses indemnizatorios relacionados con los mismos.

Se establecen, pese a todo, unos supuestos de regularización, en los casos en que dichos intereses hubieran formado parte de la deducción por inversión en vivienda habitual o deducciones establecidas por las Comunidades Autónomas, o hubieran tenido la consideración de gasto deducible. A tal efecto la norma prevé:

- a) Cuando el contribuyente afectado hubiera aplicado en su momento la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones autonómicas por las cantidades percibidas, perderá el derecho a su deducción, debiendo incluir los importes deducidos en la declaración de renta del ejercicio en que se hubiera producido la sentencia, laudo o acuerdo con la entidad, añadiendo a la cuota líquida estatal la totalidad de las deducciones indebidamente practicadas, pero sin inclusión de intereses de demora.
- b) No será de aplicación esta regularización respecto de las cantidades que se destinen directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo, sin que la reducción del principal del préstamo genere derecho a aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual.
- c) Si el contribuyente hubiera incluido, en declaraciones de años anteriores, los importes ahora percibidos como gasto deducible, se perderá dicha consideración debiendo presentarse declaraciones complementarias de los correspondientes ejercicios, eliminando dichos gastos, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno.
- d) El plazo de presentación de las declaraciones complementarias será el comprendido entre la fecha de la sentencia, laudo o acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por el impuesto.
- e) La regularización solo será de aplicación a los ejercicios respecto de los cuales no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.
- f) Si el acuerdo o la sentencia es anterior a la finalización del plazo de presentación de la declaración de renta 2016, los intereses de dicho año no se tendrán en cuenta como gasto deducible y, por tanto, no tendrá que presentar declaración complementaria de dicho ejercicio.
- g) Si el contribuyente ya hubiese regularizado dichas cantidades por tener una sentencia anterior podrá instar la rectificación de sus autoliquidaciones solicitando la devolución de los intereses de demora satisfechos y, en su caso, la modificación de los intereses indemnizatorios declarados como ganancia.



ATENCIÓN:

Con efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo y ejercicios anteriores no prescritos, se añade una nueva disposición adicional cuadragésima quinta a la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional cuadragésima quinta. Tratamiento fiscal de las cantidades percibidas por la devolución de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos derivadas de acuerdos celebrados con las entidades financieras o del cumplimiento de sentencias o laudos arbitrales.

1. No se integrará en la base imponible de este Impuesto la devolución derivada de acuerdos celebrados con entidades financieras, en efectivo o a través de otras medidas de compensación, junto con sus correspondientes intereses indemnizatorios, de las cantidades previamente satisfechas a aquellas en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos.
2. Las cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de la devolución prevista en el apartado 1 anterior, tendrán el siguiente tratamiento fiscal:
 - a) Cuando tales cantidades, en ejercicios anteriores, hubieran formado parte de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma, se perderá el derecho a practicar la deducción en relación con las mismas, debiendo sumar a la cuota líquida estatal y autonómica, devengada en el ejercicio en el que se hubiera celebrado el acuerdo con la entidad financiera, exclusivamente las cantidades indebidamente deducidas en los ejercicios respecto de los que no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, en los términos previstos en el artículo 59 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, sin inclusión de intereses de demora.
 - No resultará de aplicación la adición prevista en el párrafo anterior respecto de la parte de las cantidades que se destine directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo.
 - b) Cuando tales cantidades hubieran tenido la consideración de gasto deducible en ejercicios anteriores respecto de los que no hubiera prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, se perderá tal consideración, debiendo practicarse autoliquidación complementaria correspondiente a tales ejercicios, sin sanción, ni intereses de demora, ni recargo alguno en el plazo comprendido entre la fecha del acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por este Impuesto.
 - c) Cuando tales cantidades hubieran sido satisfechas por el contribuyente en ejercicios cuyo plazo de presentación de autoliquidación por este Impuesto no hubiera finalizado con anterioridad al acuerdo de devolución de las mismas celebrado con la entidad financiera, así como las cantidades a que se refiere el segundo párrafo de la letra a anterior, no formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna ni tendrán la consideración de gasto deducible.
3. Lo dispuesto en los apartados anteriores será igualmente de aplicación cuando la devolución de cantidades a que se refiere el apartado 1 anterior hubiera sido consecuencia de la ejecución o cumplimiento de sentencias judiciales o laudos arbitrales.»



Novedades legales y jurisprudenciales en el inicio de 2017

En las próximas líneas vamos a comentar las principales novedades legales y jurisprudenciales que se han producido en el inicio del nuevo año. Como son las que regulan el Salario Mínimo Interprofesional, la ampliación del permiso de paternidad, las bases de cotización a la Seguridad Social, las pensiones públicas, la nueva regulación de la Reclamación Previa a efectos laborales y el alcance de la subrogación laboral cuando se produce una transmisión de la unidad productiva en el marco de un concurso.

Salario Mínimo Interprofesional (SMI 2017)

El Real Decreto 742/2016, publicado en el BOE del 31 de diciembre, fija la cuantía del salario mínimo interprofesional para el año 2017 en **23,59 €/día** o **707,70 €/mes** que supone un incremento del **8%** respecto de las vigentes en el año anterior, y 9.907,80 € en cómputo anual.

El SMI de los **empleados de hogar** que trabajen por horas, en régimen externo, será de **5,54 €** por hora efectivamente trabajada.

Sin embargo y a pesar de que pudiera parecer que el incremento del **8%** es muy importante, debemos matizar la afectación de la citada subida y para ello debemos acudir de manera inevitable al texto completo del Real Decreto 742/2016, de 30 de diciembre (BOE de 31 diciembre) –Disposiciones Transitorias 1ª y 2ª– que regula el incremento del SMI, dado que la afectación del incremento aprobado no es absoluta ni retroactiva.

Veamos algunos ejemplos

En relación a la afectación del incremento aprobado en relación con los convenios colectivos en vigor: salvo pacto en contrario, las cuantías del SMI de 2016 continuarán siendo de aplicación durante 2017 a los convenios colectivos vigentes a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto (1 de enero de 2017) que utilicen el SMI como referencia para determinar la cuantía del salario.

Igualmente, cuando la vigencia de un convenio exceda de 2017, salvo acuerdo en contrario, la cuantía del SMI se entenderá referida, para los años siguientes, a la fijada para 2016 incrementada según el objetivo de inflación del Banco Central Europeo.

Por otro lado, en cuanto a la afectación de este incremento a normas y relaciones privadas, hay que decir que la nueva cuantía del SMI no afectará a las referencias contenidas en normas no estatales (es decir, normas autonómicas y municipales) y a los contratos y pactos de naturaleza privada vigentes a la fecha de entrada en vigor del Real Decreto que utilicen el salario SMI como referencia a cualquier efecto, salvo que las partes acuerden la aplica-

ción de las nuevas cuantías del SMI. En tales casos se aplicará el SMI para 2016 incrementado en el porcentaje de incremento del IPREM.

De esta manera según algunos análisis de urgencia realizados sobre esta cuestión, parece ser que se produce un efecto neutralizador del incremento del nuevo importe para los convenios y contratos que ya estuviesen en vigor el 1 de enero de 2017. Y, a su vez, un guiño a los agentes sociales, tendente a la búsqueda de fórmulas alternativas para la referencia de incrementos salariales.

Ampliación de la duración del permiso de paternidad

La Ley 9/2009 de ampliación de la duración del permiso de paternidad ha entrado en vigor con fecha 01/01/2017, tal y como establece la Disposición Final undécima de la Ley 48/2015 de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016.

Por lo tanto, los trabajadores tendrán derecho a un permiso de paternidad de **cuatro semanas** ininterrumpidas, en los supuestos de nacimiento de hijo, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento, que hayan tenido lugar a partir del 01/01/2017.

En los supuestos de parto, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento múltiples, el permiso de paternidad se ampliará en dos días más por cada hijo a partir del segundo.

La duración del permiso de paternidad está regulado en el art. 48.7 del Texto Refundido de la Ley de Estatuto de los Trabajadores (RD Leg 2/2015), y en el art.49 c) del Texto Refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público (RD Leg 5/2015).

En cuanto al hecho causante de la prestación, parece ser que el INSS ha adoptado como criterio interpretativo interno, que la prestación ampliada de 4 semanas por paternidad únicamente se reconocerá respecto de los nacimientos, adopciones y acogimientos producidos a partir de 1 de enero de 2017, y no a los anteriores aunque la solicitud sí se produzca en 2017. Se basa, para ello, en la interpretación literal de la Disposición Transitoria séptima de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres, de donde procede el reconocimiento de un permiso de paternidad.



Bases de cotización a la Seguridad Social

En tercer lugar, en materia de Seguridad Social, cabe resaltar el incremento del **3%**, respecto de las vigentes en el año 2016, de las cuantías del tope máximo de la base de cotización a la Seguridad Social y de las bases máximas de cotización aplicables en cada uno de los regímenes de la Seguridad Social. El Gobierno aprobó esta medida a través del Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre (BOE 3 de diciembre), por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

Pensiones Públicas

Por último, las pensiones han vuelto a incrementarse en un **0,25%**, previsión recogida ya en la LPGE para 2016, si bien el RDL 3/2016 contiene un mandato dirigido al Gobierno para que las pensiones futuras se ajusten a las recomendaciones derivadas del seguimiento del Pacto de Toledo y de los acuerdos en el marco del diálogo social.

Nueva regulación de la Reclamación Previa a efectos laborales

El pasado 2 de octubre de 2016, entró en vigor la nueva Ley de Procedimiento Administrativo regulada por la Ley 39/2015 de 1 de octubre.

En su Disposición Final tercera, esta norma acomete una importante reforma de la Ley de Jurisdicción Social, sobre todo en lo referente a la Reclamación Previa, afectando esencialmente a los artículos 64 y ss. de la LRS.

Esta modificación ha planteado, según la doctrina tres dudas interpretativas íntimamente conectadas:

- ¿Se ha sustituido el requisito de Reclamación Previa a la vía judicial social por el agotamiento de la vía administrativa en la forma establecida en la normativa de procedimiento administrativo aplicable?
- ¿Se ha sustituido el requisito de la reclamación previa a la vía judicial social por el intento de conciliación o, en su caso, de mediación ante el servicio administrativo correspondiente o ante el órgano que asuma estas funciones?
- ¿Cabe acudir directamente a la vía judicial para demandar a la Administración pública cuando no ejerce potestad pública?

A la vista de estas cuestiones, se han abierto tres posibilidades:

- a) Sustituir la Reclamación Previa por el agotamiento de la vía administrativa, por ejemplo con un recurso de alzada.
- b) Sustituir la Reclamación Previa por la conciliación ante el órgano administrativo existente, como si de una entidad privada se tratara.
- c) Acudir directamente a la vía Judicial.

La interpretación defendida por esta tercera postura doctrinal ha sido acogida por el Departamento Social de la Abogacía del Estado mediante la Comunicación Laboral 67/2016, de fecha 18 de octubre de 2016.

Es la postura doctrinal que mejor se acomoda al tenor literal de la norma interpretada, así como a la finalidad de la reforma operada por la LPAC.

Las cuantías del SMI de 2016 continuarán siendo de aplicación durante 2017

Pese a lo anterior, será necesario esperar a la reacción de los primeros juzgados y tribunales para determinar si será la postura acogida en interpretación de los artículos 69 y ss. de la LRS.

Alcance de la subrogación laboral cuando se produce una transmisión de la unidad productiva en el marco de un concurso

En los últimos meses se han dictado varias sentencias por las Salas de lo Social de Tribunales de Justicia que están clarificando a la vista de los arts. 148 y 149.2 LC (según redacción anterior al RDL 11/2014 y a la Ley 9/2015), el alcance de la subrogación laboral cuando se produce una transmisión de la unidad productiva en el marco de un concurso.

Un claro ejemplo de ellas es la Sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 23 de febrero de 2016 y la más reciente de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Castilla León (Sede Valladolid) de 7 de diciembre de 2016.

Se trata de un supuesto donde el auto de aprobación del plan de liquidación, acogía en todos sus términos la oferta para la adquisición de la unidad productiva, que preveía la adquisición de la asunción de una serie de trabajadores, entre los que no estaban los recurrentes, además el adquirente tenía la obligación de asumir los salarios y gastos de Seguridad Social de los trabajadores subrogados desde la fecha en que tendría lugar la subrogación y no existía sucesión de empresa a efectos laborales o de Seguridad Social en relación con las deudas anteriores a la enajenación de la unidad productiva.

Se entiende que la previsión sobre sucesión de empresa a efectos laborales del art. 149.2 LC es supletoria, aplicándose sólo en el caso de no aprobarse un plan de liquidación o en lo no previsto en el aprobado. La decisión del Juez Mercantil sobre el alcance de la subrogación entra dentro de su competencia y vincula al orden social; no sería aceptable que el orden social resolviera sobre el alcance de la responsabilidad laboral del adquirente de la unidad productiva en términos diferentes a los fijados por el Juez Mercantil en el Auto de aprobación del plan de liquidación.

La Sala entiende que se ha producido una sucesión de activos autorizada judicialmente con exclusión de responsabilidad para el adquirente respecto de las deudas laborales de la transmitente, por lo que no ha tenido lugar una sucesión empresarial del art. 44 ET ni tampoco resulta aplicable el art. 149.2 LC. Dado que los recurrentes no formaban parte de la lista de los trabajadores asumidos, el adquirente de la unidad productiva no debe responder de los importes adeudados a aquellos por parte de la concursada.



El derecho al dividendo del socio minoritario

La Ley 25/2011, de 1 de agosto, de reforma parcial de la Ley de Sociedades de Capital y de incorporación de la Directiva 2007/36/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de julio, sobre el ejercicio de determinados derechos de los accionistas de sociedades cotizadas, introdujo en su momento el artículo 348 bis en el articulado del Real Decreto Legislativo 1/2010, el Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. El precepto regula el derecho de separación del socio en caso de falta de distribución de dividendos. Hasta en dos ocasiones se aplazó su vigencia, pero llegado el día 1 de enero de 2017 la norma es ya una realidad.

I. ANTECEDENTES LEGISLATIVOS

El 2 de julio de 2010, y por Consejo de Ministros, se aprobó, mediante el **Real Decreto Legislativo 1/2010, el Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital**, norma que procedía a unificar en un solo cuerpo legal la regulación de las sociedades anónimas, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades anónimas cotizadas y las sociedades comanditarias por acciones, esto es, la práctica totalidad de las sociedades de capital existentes en nuestro ordenamiento jurídico. El proceso de refundición a que asistimos en aquel momento, fue la muestra evidente de la apremiante necesidad de modificar el Código de Comercio decimonónico vigente aún a fecha de hoy o, en su defecto, aprobar un nuevo Código de las Sociedades Mercantiles acorde a la realidad económica en que se mueven las sociedades y los operadores jurídicos. De ahí que la aprobación de la LSC supusiera un paso de gigante para la reordenación de la normativa existente en materia societaria, pese a que como se reconocía en la Exposición de Motivos, no elimine totalmente su dispersión. Quizá por ello, el apartado V hacía expresa mención de la decidida voluntad de provisionalidad con que nacía la norma, toda vez que apuntaba a que en el futuro se realizaran nuevas e importantes reformas. Como consecuencia de lo expuesto, llegamos a la conclusión de que era, y es, aspiración del legislador la creación de un único cuerpo legal que contenga la totalidad del Derecho general de las sociedades mercantiles, sin descartar la posibilidad de un Código de las Sociedades Mercantiles o incluso un Código Mercantil.

Mientras tanto, desde aquel momento, hemos asistido a distintas modificaciones de la Ley de Sociedades de Capital. Así, en el año 2011, la Ley 25/2011, de 1 de agosto, de reforma parcial de la Ley de Sociedades de Capital y de incorporación de la Directiva 2007/36/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de julio, sobre el ejercicio de determinados derechos de los accionistas de sociedades cotizadas, modificó la Ley, con el objeto, en primer lugar, de reducir el coste de organización y funcionamiento de las sociedades de capital, la introducción de algunas normas de modernización del derecho de esta clase de sociedades, reclamadas insistentemente por los operadores jurídicos, así como la supresión de ciertas diferencias entre el régimen de las sociedades anónimas y el de las sociedades de responsabilidad limitada. En segundo lugar, traspuso a la legislación interna la Directiva 2007/36/CE del Parlamento Europeo y el Consejo, de 11 de julio, sobre el ejercicio de determinados derechos de los accionistas de sociedades cotizadas. Y por último, y por lo que a nosotros nos interesa, introdujo el artículo 348 bis.

En lo que atañe al contenido de este artículo, a lo largo del año 2012 se produjeron modificaciones de calado en la Ley, y así, el Real Decreto-ley

9/2012, de 16 de marzo, de simplificación de las obligaciones de información y documentación de fusiones y escisiones de sociedades de capital, convalidado mediante Resolución del Congreso de los Diputados de 29 de marzo de 2012, introdujo una serie de novedades relevantes a las que aludiremos en los párrafos siguientes. Si bien, con carácter previo consideramos necesario apuntar que el Gobierno, aprobado y estando en vigor el indicado Real Decreto-ley, decidió tramitarlo vía Proyecto de Ley. En virtud de dicha tramitación, la norma acabó convirtiéndose en la Ley 1/2012, de 22 de junio, de simplificación de las obligaciones de información y documentación de fusiones y escisiones de sociedades de capital, y en virtud de la disposición derogatoria de la misma, quedó derogado expresamente el Real Decreto-ley 9/2012. Pese a que la Ley 1/2012 realizara modificaciones sustanciales en la LSC en materia de fusiones y escisiones de capital y en la Ley de Modificaciones Estructurales, nos centraremos fundamentalmente en las modificaciones que afectan a las sociedades no cotizadas, y en particular en lo que ordenaba una nueva disposición transitoria que afectaba a la entrada en vigor del artículo 348 bis, esto es, del derecho de separación del socio que hubiera votado a favor de la distribución de beneficios, sin que el resto de socios presentes en la junta general atendieran a su parecer, suspendiendo su vigencia hasta el 31 de diciembre de 2014.

La Ley 9/2015, de 25 de mayo, de medidas urgentes en materia concursal, que en el número dos de la Disposición Final primera volvió a establecer una suspensión de la vigencia del artículo 348 bis, introduciendo un nuevo plazo suspensivo, que se sumaba al anterior, hasta el 31 de diciembre de 2016, tratando así de evitar dificultades financieras adicionales a las sociedades en la situación de crisis que venían sufriendo.

En el presente momento, y en la medida en que nada ha dicho el legislador en contrario, debe entenderse que ha alcanzado su vigencia la, tantas veces aplazada norma, para comenzar a desplegar sus efectos.

II. EL DERECHO DE SEPARACIÓN DEL SOCIO EN CASO DE FALTA DE DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS

1. El contenido del precepto

El artículo 348 bis LSC, incorporado por la Ley 25/2011 al articulado de la Ley de Sociedades de Capital, al tratar el derecho de separación del socio, en sede de sociedades no cotizadas, establece que a partir del quinto ejercicio a contar desde la inscripción en el Registro Mercantil de la sociedad, el socio que hubiera votado a favor de la distribución de los beneficios sociales tendrá derecho de separación en el caso de que la junta general no acordara la distribución como dividendo de, al menos, un tercio de los beneficios

propios de la explotación del objeto social obtenidos durante el ejercicio anterior, que sean legalmente repartibles.

Con ello, se permite al socio salir de la sociedad recuperando el valor de su inversión a valor razonable. El motivo como resulta obvio no es otro que proteger la posición de los socios minoritarios ante políticas abusivas de reinversión de beneficios mantenidas en el tiempo.

En todo caso, la norma prevé que quedan excluidos de este particular régimen de separación las sociedades cotizadas.

2. Requisitos para llevar a cabo la separación del socio

2.1. Plazo para ejercitar el derecho de separación

El plazo previsto por la Ley para ejercitar el derecho de separación será de un mes a contar desde la fecha en que se hubiera celebrado la junta general ordinaria de socios, en la que se hubiera tomado el acuerdo contrario a la voluntad del socio minoritario, relativo a la distribución del pertinente dividendo.

2.2. Valoración

En el supuesto de que no exista acuerdo entre la sociedad y el socio sobre el valor razonable de las participaciones sociales o de las acciones, o sobre la persona o personas que hayan de valorarlas y el procedimiento a seguir para su valoración, serán valoradas por un experto independiente.

Dicho experto será designado por el registrador mercantil del domicilio social a solicitud de la sociedad o de cualquiera de los socios titulares de las participaciones o de las acciones objeto de valoración.

A tal efecto, para el ejercicio de su función, el experto podrá obtener de la sociedad todas las informaciones y documentación que considere útil y necesaria, así como realizar las verificaciones que estime necesarias. El experto nombrado por el Registro Mercantil contará con un plazo máximo de dos meses, a contar desde su nombramiento, para emitir su informe, que notificará inmediatamente por conducto notarial a la sociedad y a los socios afectados, acompañando copia. Asimismo, depositará otra copia del informe elaborado en el Registro Mercantil.

Al tratarse de un supuesto de separación voluntaria del socio, la retribución del experto correrá a cargo de la sociedad.

2.3. Reembolso del valor de las acciones o participaciones

Dentro de los dos meses siguientes a la recepción del informe de valoración, los socios afectados tendrán derecho a obtener en el domicilio social el valor razonable de sus participaciones sociales o acciones en concepto de precio de las que la sociedad adquiere o de reembolso de las que se amortizan.

Se permite al socio salir de la sociedad recuperando el valor de su inversión a valor razonable

Transcurrido dicho plazo, los administradores consignarán en entidad de crédito del término municipal en que radique el domicilio social, a nombre de los interesados, la cantidad correspondiente al referido valor.

2.4. Responsabilidades de los socios que se separan

Los socios de las sociedades de responsabilidad limitada a quienes se hubiere reembolsado el valor de las participaciones, en la medida en que por esta vía se amortizan las mismas, quedarán sujetos al régimen de responsabilidad por deudas sociales establecido para el caso de reducción de capital por restitución de aportaciones. En tal medida, estos socios responderán solidariamente con la sociedad del pago de las deudas sociales contraídas con anterioridad a la fecha en que la reducción se hubiese aprobado.

La responsabilidad del socio separado tendrá como límite el importe de lo percibido en concepto de restitución de la aportación social, y prescribirá a los cinco años a contar desde la fecha en que la reducción fuese oponible a terceros. Para salvar esta responsabilidad, deberá dotarse una reserva con cargo a beneficios o reservas por un importe igual al percibido por el socio en concepto de reembolso, que será indisponible durante ese mismo plazo (cinco años). Todo ello salvo que las deudas con terceros hubiesen sido íntegra y totalmente satisfechas antes de finalizar dicho plazo.

2.5. Elevación a público

Efectuado el reembolso o consignado el importe de las acciones o participaciones del socio que se separó de la sociedad, los administradores, sin necesidad de acuerdo específico de la junta general, otorgarán inmediatamente escritura pública de reducción del capital social expresando en ella las participaciones o acciones amortizadas, la identidad del socio o socios afectados, la causa de la amortización, la fecha de reembolso o de la consignación y la cifra a la que hubiera quedado reducido el capital social.

En el caso de que, como consecuencia de la reducción, el capital social descendiera por debajo del mínimo legal, se estará lo dispuesto en esta ley en materia de disolución.



ATENCIÓN:

Con la entrada en vigor del artículo 348 bis de la Ley de Sociedades de Capital, se está dotando de una herramienta a los socios minoritarios para que vean satisfechas sus expectativas de ver retribuida su participación, frente a la negativa de otros socios que perciben una retribución bien por el ejercicio de funciones directivas, bien por la prestación de un trabajo dentro de la sociedad. Esperemos que la medida no acabe tomando una deriva indeseable, descapitalizando sociedades u obligándolas a tomar decisiones contrarias a lo establecido en otras normas, especialmente en lo referido a la normativa tributaria.



La nueva regulación fiscal de las pérdidas por deterioro de participaciones en capital y su tratamiento contable

Como suele ocurrir año tras año, el legislador siempre está dispuesto a introducir una buena dosis de convulsión en nuestras tranquilas vidas, sobre todo en materia tributaria, que suele coincidir con la conocida como "cuesta de enero". Pues bien, este año, como no podría ser de otro modo, la inquietud se introduce con el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

La propia exposición de motivos del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, reconoce que estamos ante un aumento de la tributación, o como lo considera el legislador, "un ensanchamiento de las bases imponibles de las entidades españolas".

Esta controvertida medida consiste en la devolución de las pérdidas por deterioro que fueron fiscalmente deducibles con anterioridad al 1 de enero de 2013, aunque en cómodos plazos anuales, al tratarse de pérdidas estimadas y no realizadas.

En síntesis, la nueva redacción de la Disposición Transitoria decimosexta de la **Ley 27/2014, de 27 de noviembre**, del Impuesto sobre Sociedades, establece un nuevo apartado 3:

- Se establece, para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, la reversión de las pérdidas por deterioro de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del IS en periodos impositivos iniciados antes del 1 de enero de 2013, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los cinco primeros periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.
- Si en alguno de estos periodos impositivos se produce la reversión de un importe superior (por ejemplo por la obtención de beneficios de la participada) por aplicación del régimen transitorio general (DT 16ª 1 y 2 LIS) el saldo que reste se integra por partes iguales entre los periodos impositivos restantes hasta completar el mínimo de 5.

- Si en estos 5 periodos impositivos de reversión obligatoria se produce la venta de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades, se integraran en la base imponible del periodo impositivo en que se produzca las cantidades pendientes de revertir, con el límite de la renta positiva derivada de esa transmisión.

No hemos tenido que esperar mucho para que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) emita la primera consulta sobre este apartado 3 referida a la pregunta de si la modificación fiscal originará en el cierre del ejercicio 2016 el reconocimiento de un pasivo por la reversión automática del deterioro a integrar en la base imponible en los próximos 4 ejercicios, o si por el contrario no procede reconocer pasivo alguno por tal concepto.

El ICAC considera:

1º.- Valor en libros de la participación es igual a la base fiscal. Caso en el que la sociedad propietaria de las participaciones deterioradas ha registrado contablemente dicho deterioro en ejercicios anteriores.

Dice el ICAC:

"En aquellos casos en que el valor en libros y la base fiscal coincidan, los hechos que se han descrito no implican el nacimiento de una diferencia temporaria. Desde esta perspectiva, el ajuste a practicar en la base imponible en los próximos cuatro años debe calificarse a efectos contables como una diferencia permanente".

Y esto con independencia de que la reversión se tenga que integrar a través de diferencias permanentes en el impuesto corriente en ejercicios futuros.



Evidentemente las diferencias permanentes inciden directamente en el impuesto corriente, que al fin y al cabo, es la cantidad que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales del impuesto o impuestos sobre beneficio relativos al ejercicio, tal como lo define la norma de registro y valoración número 13ª del PGC.

Por tanto, tal como concluye el ICAC, en tanto no existe en la norma de valoración una obligación de reconocimiento de un pasivo y gasto por la reversión pendiente de integrar en la base imponible y que esta reversión no tiene la consideración de diferencia temporaria, no se producirá el registro de un pasivo por impuesto diferido.

2º.- Valor en libros de la participación no es igual a la base fiscal.

Caso en el que la sociedad propietaria de las participaciones no ha registrado contablemente el deterioro de las mismas en ejercicios anteriores.

Dice el ICAC:

"...deberían tenerse en cuenta dos circunstancias adicionales que podrían concurrir: de un lado, que la empresa hubiera deducido el deterioro fiscal sin inscripción contable (de acuerdo con la normativa contable sobre el particular), en cuyo caso, en el balance debería figurar reconocido un pasivo por impuesto diferido antes de aprobarse la reforma tributaria, que se reducirá en los ejercicios siguientes a medida que se produzca la reversión automática y lineal del deterioro fiscal".

3º.- Si la empresa espera recuperar el valor en libros de la inversión por la extinción de la sociedad participada.

En el caso de extinguir la sociedad participada, y si la pérdida es deducible, en atención a lo establecido en el artículo 21.8 de la LIS, ésta irá reduciéndose o la base fiscal irá aumentando en la medida en que se produzca la reversión del deterioro fiscal, lo que implica una imposición diferida que justificará el reconocimiento de un activo por impuesto diferido.

4º.- Información a incluir en la memoria de las Cuentas Anuales.

El ICAC aconseja informar en la memoria de las cuentas anuales sobre la incidencia (valoración cuantitativa de la carga fiscal a integrar en los próximos ejercicios) que este cambio normativo puede tener en ellas, sobre todo si la sociedad no espera vender o liquidar la participación en el periodo de 5 ejercicios establecido en la DT 16ª del IS, ya que en este caso, el efecto fiscal puede ser importantísimo, dependiendo de los deterioros acumulados antes del 1 de enero de 2013, como puede ser el caso de grupos mercantiles compuestos por promotoras y constructoras.

Veamos un sencillo ejemplo de lo expuesto:

Supongamos una sociedad A que adquiere a principios de 2012 el 100% de las participaciones de la sociedad B por un valor contable en ese momento de 400.000 € (300.000 € de capital y 100.000 € de reservas).

La sociedad B ha obtenido pérdidas en los siguientes ejercicios y con los siguientes importes:

- Ejercicio 2012 unas pérdidas de 20.000 €.
- Ejercicio 2013 unas pérdidas de 10.000 €.
- Ejercicio 2014 unas pérdidas de 5.000 €.

En el ejercicio 2015 ha obtenido un beneficio de 10.000 €, no habiéndose repartido dividendos.

Se plantean dos escenarios:

- a) La sociedad A en 2013 ha registrado el deterioro contablemente por entender, tal como dice la norma de valoración 9ª del PGC, que existe evidencia objetiva al cierre del ejercicio de que el valor en libros de la inversión en la empresa del grupo no será recuperable y además ha deducido el gasto fiscalmente.
- b) La sociedad A "Incomprensiblemente para cualquier contribuyente medio" no ha deducido el gasto fiscalmente y tampoco ha registrado el deterioro contablemente.

Solución supuesto a)

En 2012 la pérdida por el deterioro de valor de las participaciones en B es fiscalmente deducible para A (se entienden cumplidos los requisitos del extinto artículo 12.3 de TRLIS), la evolución de sus fondos propios en ese ejercicio es la siguiente:

Fondos propios a 1/1/2012		Fondos propios a 31/12/2012	
Capital	300.000,00€	Capital	300.000,00€
Reservas	100.000,00€	Reservas	100.000,00€
		Resultado 2012	-20.000,00€
Total	400.000,00€	Total	380.000,00€

Deterioro fiscal deducible en 2012 (400.000€ - 20.000€)	20.000,00€
Deterioro contable registrado en 2012 (400.000€ - 20.000€)	20.000,00€
Diferencia entre deterioro contable y fiscal	0,0€
Ajuste contabilización gasto contable 2012	20.000,00€
Diferencia temporaria imponible 2012	20.000,00€

Recordemos que esta deducción solo tenía efectos fiscales, con lo que no se exigía la inscripción contable del gasto y, en caso de estar contabilizado dicho gasto, este no tenía la consideración de deducible, ya que prevalecía este régimen especial de deducción de deterioro en empresas participadas.

Aparece una diferencia temporaria imponible por el deterioro deducible que será ingreso fiscal en ejercicios futuros cuando se recupere el valor de la participación, aunque en el Impuesto sobre sociedades lo que se hacía, tal como indicábamos antes, era una diferencia permanente positiva que anula la contabilización del gasto por deterioro y una diferencia temporaria negativa que imputa la deducción fiscal correspondiente.

El asiento contable por el reconocimiento de la diferencia temporaria es el siguiente:

20.000,00€ 6301 Impuesto diferido a Pasivos por dif. temporaria imponible 479 20.000,00 €

En 2013, tendremos una diferencia permanente en el siguiente sentido:

Fondos propios a 1/1/2013		Fondos propios a 31/12/2013	
Capital	300.000,00€	Capital	300.000,00€
Reservas	80.000,00€	Reservas	80.000,00€
		Resultado 2013	-10.000,00€
Total	380.000,00€	Total	370.000,00€

Deterioro fiscal deducible en 2013	0,00€
Deterioro contable registrado en 2013 (380.000€ - 370.000€)	10.000,00€
Diferencia entre deterioro contable y fiscal	10.000,00€

Al no ser deducible la pérdida fiscal a partir de 2013, estamos ante una diferencia permanente positiva (debemos eliminar el efecto del gasto por deterioro contabilizado en la cuenta de resultados del ejercicio) en la base imponible del impuesto que solo generará el correspondiente efecto en el impuesto corriente.

La nueva regulación fiscal de las pérdidas por deterioro de participaciones en capital...

En 2014, ocurre lo mismo que en 2013.

Fondos propios a 1/1/2014		Fondos propios a 31/12/2014	
Capital	300.000,00€	Capital	300.000,00€
Reservas	70.000,00€	Reservas	70.000,00€
		Resultado 2014	-5.000,00€
Total	370.000,00€	Total	365.000,00€

Deterioro fiscal deducible en 2014	0,00€
Deterioro contable registrado en 2014 (370.000€ - 365.000€)	5.000,00€
Diferencia entre deterioro contable y fiscal	5.000,00€

Igual que en 2013, debemos incorporar una diferencia permanente positiva en la Base Imponible del impuesto para corregir la diferencia de valoración contable y fiscal.

En 2015 se obtienen beneficios, 10.000 €, y es aquí donde revierten parte de los deterioros de 2012.

Fondos propios a 1/1/2015		Fondos propios a 31/12/2015	
Capital	300.000,00€	Capital	300.000,00€
Reservas	65.000,00€	Reservas	65.000,00€
		Resultado 2015	10.000,00€
Total	365.000,00€	Total	375.000,00€

Deterioro fiscal deducible en 2012	10.000,00€
Deterioro contable 2015 (365.000€ - 375.000€)	10.000,00€
Diferencia entre deterioro contable y fiscal	0,00€
Ajuste contabilización ingreso contable 2015	10.000,00€
Reversión diferencia temporaria imponible 2012	10.000,00€

En atención a la Disposición Transitoria 16ª de la **Ley 27/2014** del IS, con entrada en vigor desde el 1 de enero de 2015, la reversión de los importes deducibles en 2012 revierten ahora con un ajuste positivo en la base imponible del impuesto, no obstante también tendremos que realizar una diferencia permanente negativa para eliminar el ingreso contable reflejado por la reversión.

Contablemente revierte parte de la diferencia temporaria imponible contra impuesto diferido, del siguiente modo:

10.000,00€	479	Pasivos por dif.temporaria imponible	a	Impuesto diferido	6301	10.000,00 €
------------	-----	--------------------------------------	---	-------------------	------	-------------

En 2016 y los cuatro ejercicios siguientes, tras la entrada en vigor de la nueva redacción de la DT 16ª de la LIS, tendremos que revertir el importe aún pendiente de 2012, esto es 10.000 €/5 ejercicios = 2.000 € por ejercicio:

Asiento a realizar entre 2016 y 2020

2.000,00€	4790	Pasivos por dif. temporaria imponible	a	Impuesto diferido	6301	2.000,00 €
-----------	------	---------------------------------------	---	-------------------	------	------------

Por último, recordemos que en caso de recuperación del deterioro de la participación en este periodo o posteriormente, al haber contabilizado dicho deterioro, se tendrá que realizar la correspondiente diferencia permanente positiva en la base imponible del impuesto para cancelar el ingreso contable por la reversión contabilizada.

Solución supuesto b)

Este es un caso curioso, al que la Dirección General de Tributos ha dado contestación en varias consultas (**V0757-13**, **V0758-13** y **V1713-13**), estableciendo también la obligación de integrar en la base imponible del impuesto la reversión del deterioro en 2015 como ingreso fiscal, y en todo caso, tendríamos que instar la rectificación de la autoliquidación del IS de 2012 en los términos señalados en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria.

Consulta V1713-13:

"...aun cuando la entidad no haya realizado el ajuste negativo que le hubiera correspondido en aplicación del artículo 12.3 del TRLIS, el mismo se tendrá en cuenta a los efectos de determinar el valor fiscal de la participación. Esto significa que, en caso de producirse un incremento de fondos propios de la entidad participada en ejercicios futuros, se deberá producir la reversión del ajuste previsto en el artículo 12.3 del TRLIS, conforme a lo señalado en el mismo. Lo contrario supondría una alteración en la imputación temporal de la deducción fiscal de los ajustes establecidos en el artículo 12.3 del TRLIS no pretendida por la normativa fiscal".

Por tanto:

En 2012, no se realiza ajuste por diferencia temporaria imponible, ya que no se opta por la deducción aun teniendo derecho a ella, no obstante, sí ajustamos el gasto fiscal con una diferencia permanente positiva en la base imponible del impuesto.

En 2013 y 2014, ajustamos con sendas diferencias permanentes el gasto contable reflejado en ambos ejercicios al no ser deducible desde el 1 de enero de 2013.

En 2015, en primer lugar, realizaríamos una rectificación de la liquidación del IS de 2012, y tras la contestación afirmativa de la AEAT, contabilizaríamos la diferencia temporaria imponible de dicho ejercicio mediante un pasivo por impuesto diferido y seguidamente revertiríamos el importe recuperado por la generación de beneficios en dicho ejercicio.

En 2016 y los cuatro ejercicios siguientes, realizamos los mismos asientos que en el caso anterior.

En último lugar, la consulta establece cómo actuar en el caso de las pérdidas por deterioro no deducibles según la redacción del artículo 15. k) de la LIS.

Hasta la reforma, las pérdidas por deterioro reconocidas con posterioridad al 1 de enero de 2013, eran deducibles en el periodo impositivo en que dichos valores se transmitiesen o dieran de baja. ¿Cómo debíamos actuar? Ni el gasto ni la posible reversión se integraban en la base imponible del impuesto, pero al poder ser deducibles en un futuro por venta o baja, aparecía un activo por diferencias temporarias (diferencia entre valor en libros y base fiscal).

Sin embargo, la modificación legal califica dichas pérdidas como no deducibles, obligando a reclasificar la diferencia temporaria como permanente, excepto en el caso establecido en el artículo 21.8 de la LIS (reversión por extinción de la sociedad participada), ya que en este caso sí es deducible.



JULIO 2017

HASTA EL 20

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

- Junio 2017. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Segundo trimestre 2017 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Segundo trimestre 2017:
 - Estimación directa 130
 - Estimación objetiva 131

IVA

- Junio 2017. Autoliquidación 303
- Junio 2017. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Junio 2017. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Junio 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Junio 2017. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Junio 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Segundo trimestre 2017. Autoliquidación 303
- Segundo trimestre 2017. Declaración-liquidación no periódica 309
- Segundo trimestre 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Segundo trimestre 2017. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación 368
- Segundo trimestre 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Solicitud de devolución. Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales 308
- Reintegro de compensaciones en el Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca 341

HASTA EL 25

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES E IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y ENTIDADES EN ATRIBUCIÓN DE RENTAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO CON PRESENCIA EN TERRITORIO ESPAÑOL)

- Declaración anual 2016. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural 200, 220
- Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE AYUDAS RECIBIDAS EN EL MARCO DEL REF DE CANARIAS Y OTRAS AYUDAS DE ESTADO POR CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES E IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y ENTIDADES EN ATRIBUCIÓN DE RENTAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO CON PRESENCIA EN TERRITORIO ESPAÑOL)

- Año 2016. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural 282
- Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

HASTA EL 31

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Segundo trimestre 2017. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito 195



AGOSTO 2017

HASTA EL 21

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas

	Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
		1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29	30
31							

• Julio 2017. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

• Julio 2017. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones 340
 • Julio 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

HASTA EL 30

IVA

• Julio 2017. Autoliquidación 303
 • Julio 2017. Grupo de entidades, modelo individual 322
 • Julio 2017. Grupo de entidades, modelo agregado 353

HASTA EL 31

Se podrán presentar los modelos 349 del IVA y 430 del Impuesto sobre las Primas de Seguros, cuyo plazo de presentación concluye el 20 de septiembre.

SEPTIEMBRE 2017

HASTA EL 20

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

	Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
					1	2	3
4	5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31				

• Agosto 2017. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

• Agosto 2017. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones 340
 • Julio y Agosto 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
 • Agosto 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

FISCAL



DESINDEXACIÓN DE LA ECONOMÍA ESPAÑOLA

Real Decreto 55/2017, de 3 de febrero, por el que se desarrolla la Ley 2/2015, de 30 de marzo, de desindexación de la economía española (BOE 04/02/2017)

Entra en vigor el 5 de febrero de 2017.

Ámbito de aplicación

Será aplicable a las revisiones de cualquier valor monetario en cuya determinación **intervenga el sector público**. El artículo 3.2 de la Ley declara excluidos de su ámbito: la negociación salarial colectiva, las revisiones, revalorizaciones o actualizaciones de pensiones, cualquiera que sea su legislación reguladora y las operaciones financieras y de tesorería en las que intervengan el sector público estatal, autonómico o local.

Régimen excepcional de indexación

Excepcionalmente, se permite la posibilidad de siempre que la revisión refleje, de la forma más adecuada posible, la evolución de los costes de la actividad de la que se trate.

Podrán ser objeto de revisión periódica y predeterminada los siguientes valores monetarios:

- Término variable de la tarifa de último recurso de gas natural.
- Los precios máximos de venta antes de impuestos de los gases licuados del petróleo envasados.
- Las tarifas de venta y/o cesión de los gases licuados de petróleo destinados a su distribución o suministro por canalización y los costes de comercialización a incluir en las tarifas.
- La tasa de retribución financiera de los activos con derecho a retribución a cargo del sistema gasista.
- Las tasas de retribución financieras de las actividades, en el sector eléctrico, de distribución, transporte y producción con régimen retributivo adicional.
- El valor sobre el que girará la rentabilidad razonable para la actividad de producción de energía eléctrica con régimen retributivo específico.
- El precio voluntario para el pequeño consumidor de energía eléctrica (PVPC).
- La retribución de la actividad de producción de energía eléctrica en los territorios no peninsulares, con régimen retributivo adicional, y de la actividad de producción a partir de fuentes de energía renovables, cogeneración y residuos, con régimen retributivo específico.
- Excepcionalmente, en los contratos de arrendamiento de inmuebles contemplados en el artículo 4.1.p) del TR LCAP, las partes podrán, previa justificación económica, incorporar un régimen de revisión periódica y predeterminada para la renta.

Contenido de la memoria económica

La memoria económica, deberá contener, como mínimo:

- Los componentes del coste cuyo precio haya experimentado variaciones significativas y que previsiblemente vayan a mantenerse a lo largo del tiempo y su ponderación en el valor íntegro de la actividad.
- Las circunstancias en que tales variaciones, hayan tenido lugar, así como sus posibles causas.

- La evolución del índice o índices específicos de precios relacionados con los mismos.
- El cumplimiento de las condiciones de eficiencia económica y buena gestión empresarial.
- En caso de revisión al alza, las medidas adoptadas por el prestador del servicio, como el cambio de suministrador o la contratación de instrumentos de cobertura del riesgo.
- El impacto estimado sobre el valor íntegro de la actividad.

Si la **revisión se realizase mediante norma**, el contenido de la memoria se integrará en apartado relativo al **impacto económico de la memoria de análisis de impacto normativo**.

Cuando no estuviere motivada por variaciones de costes, la revisión periódica no predeterminada o no periódica deberá justificarse en una memoria económica específica que acompañará al expediente de tramitación de la revisión.

LABORAL



SER AUTÓNOMO EN 2017

Orden ESS/106/2017, de 9 de febrero, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y Formación Profesional para el ejercicio 2017 (BOE 11/02/2017)

Entra en vigor el 12 de febrero de 2017. Con efectos desde el día 1 de enero de 2017.

La actualización de las bases de cotización y de los tipos que se les aplican es una de las novedades, ya clásica, del comienzo de año en lo que a Seguridad Social se refiere. Pero 2017 se caracteriza por la ausencia de Ley de Presupuestos del ejercicio, la prórroga, por tanto, de los anteriores, y la decisión del Gobierno de "congelar" la base de cotización mínima del Régimen de Autónomos hasta que aquella se apruebe. Cuantías que se han plasmado en la Orden ESS/106/2017, de 9 de febrero, de cotización para 2017.

- **Bases de cotización:** En 2017, la base máxima será de 3.751,20 euros y la mínima, como en el ejercicio anterior, de 893,10 euros mensuales.
- **¿Cuántos años tiene?:** Los autónomos con menos de 47 años a 1 de enero pueden elegir la base de cotización que consideren. Los trabajadores de 47 y que en diciembre estuvieran cotizando por 1.964,70 euros al mes o más, también podrán seguir eligiendo. Ahora bien, como norma general, los trabajadores de 47 años que estuvieran cotizando por menos de esa cantidad, no podrán elegir una base de cuantía superior a 1.964,70 euros mensuales.

La base de cotización de los autónomos con 48 años o más estará comprendida entre los 963,30 y los 1.964,70 euros.

Los trabajadores que hayan cotizado 5 o más años antes de cumplir los 50 deben tener en cuenta:

- Si la última base de cotización fue igual o inferior a 1.964,70 euros, habrán de cotizar por una base comprendida entre los 893,10 y los 1.964,70 euros mensuales.
- Si la base última fuera superior a 1.964,70, habrán de cotizar por una base comprendida entre los 893,10 euros mensuales y el importe de aquella incrementado en un 1%.
- **El tipo de cotización:** En este régimen especial de la Seguridad Social será del 29,80% o del 29,30% si el trabajador tiene cubiertas las contin-



gencias profesionales. Cuando no se tenga protección por incapacidad temporal, el tipo de cotización será del 26,50%.

Los autónomos que no tengan cubierta la protección por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales efectuarán una cotización adicional del 0,10%.

- **Pluriactividad:** Aquellos trabajadores por cuenta propia que coticen en régimen de pluriactividad por desarrollar simultáneamente una actividad por cuenta ajena, por una cuantía igual o superior a 12.368,23 euros, tendrán derecho a que se les devuelva el 50% del exceso de cotización. Es decir, si han cotizado de más al cotizar al mismo tiempo por dos regímenes, pueden solicitar su devolución, siempre en los cuatro primeros meses del ejercicio siguiente.
- **Compatibilizar paro y trabajo:** Todos aquellos que estén cobrando la prestación por desempleo pueden darse de alta como autónomos y seguir percibiendo la prestación hasta un máximo de 270 días (nueve meses). No pueden optar los profesionales cuyo último trabajo fue por cuenta propia, ni aquellos que ya se han acogido a esta opción a la capitalización del paro en los dos últimos años.

HIYAB EN EL TRABAJO

Directiva 2000/78/CE del Consejo, de 27 de noviembre de 2000, relativa al establecimiento de un marco general para la igualdad de trato en el empleo y la ocupación (DOUE 02/12/2000)

El TJUE abre la puerta a la prohibición del velo islámico en el trabajo.

El TJUE, en sendas sentencias del 14 de marzo de 2017, ha establecido el criterio respecto al uso visible de cualquier signo político, filosófico o religioso en el trabajo (concretamente, del pañuelo islámico). Y determina que **una norma interna de una empresa que prohíbe tal uso no constituye una discriminación directa, pero si la prohibición no se basa en la norma interna, habrá que determinar si la voluntad de un empresario está justificada** en el sentido de la Directiva, según el cual para no ser discriminatoria, debe constituir un **requisito profesional esencial y determinante**, el objetivo sea legítimo y el requisito proporcionado.

Dado que constituyen jurisprudencia, los tribunales españoles tendrán que aplicar estos criterios europeos.

Veamos con más detalle el alcance de ambas sentencias, **Sentencia TJUE en asunto C-157/15, de 14 de marzo de 2017** y **Sentencia TJUE en asunto C-188/15, de 14 de marzo de 2017**:

- 1) Por un lado, si la prohibición afecta únicamente a los trabajadores que están en contacto con los clientes, deberá considerarse estrictamente necesaria para alcanzar la meta perseguida.
- 2) Habrá que comprobar también si la empresa puede ofrecer a la trabajadora un puesto de trabajo que no conllevara un contacto visual con los clientes antes de proceder a su despido, teniendo en cuenta las limitaciones de la entidad y sin que ello represente una carga adicional para ésta.

Tenidos en cuenta esos factores, la prohibición de llevar un pañuelo islámico establecida en una norma interna de una empresa privada que prohíbe el uso visible de cualquier signo político, filosófico o religioso en el lugar de trabajo no constituye discriminación directa por motivos de religión o convicciones en el sentido de la Directiva 2000/78/CE del Consejo, de 27 de noviembre de 2000, relativa al establecimiento de un marco general para la igualdad de trato en el empleo y la ocupación.

Pero puede constituir discriminación indirecta si se acredita que la obligación ocasiona, de hecho, una desventaja particular a aquellas personas que profesan una religión o tienen unas convicciones determinadas. Aunque tal discriminación indirecta puede justificarse objetivamente con una finalidad legítima, como el seguimiento por parte del empresario de un régimen de

neutralidad política, filosófica y religiosa en las relaciones con sus clientes, siempre que los medios para conseguir ese fin sean adecuados y necesarios.

Criterio que contradice la reciente sentencia del Juzgado de lo Social número 1 de Palma de Mallorca de 6 de febrero de 2017, que aborda en el uso del velo islámico o hiyab en el trabajo y consagra que forma parte de la dimensión externa de la libertad religiosa de la trabajadora, por lo que la negativa empresarial a dicho uso vulnera el derecho a la libertad ideológica, religiosa y de culto.

MERCANTIL

MÁS REGISTRADORES MERCANTILES

Real Decreto 195/2017, de 3 de marzo, por el que se modifica la demarcación de los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles (BOE 04/03/2017)

Entra en vigor el **5 de marzo de 2017**.

La norma persigue una triple finalidad:

1ª. Registros de la Propiedad:

- Se modifica la demarcación y reagrupación registral en atención a las oficinas invariables o no creadas por el Real Decreto 172/2007, de 9 de febrero.
- Se amortizan los registros históricamente consideradas como incongruos mediante su agrupación con el registro más próximo.
- Se incluyen cambios en ciertos distritos hipotecarios por la aplicación del principio territorial.
- Se procede a la creación de las Oficinas Registrales de Atención al Usuario para garantizar que ninguna localidad con registro actualmente establecido quede sin él como consecuencia de la presente demarcación.

2ª. Registros Mercantiles:

Se dota un mayor número de plazas para la adecuada atención de las nuevas funciones atribuidas a los registradores mercantiles, en cumplimiento de la normativa vigente, en relación al código LEI, a la legalización de los libros de empresarios en formato electrónico, al nombramiento de auditores y expertos independientes en relación con los acuerdos de refinanciación, al nombramiento de mediadores concursales en acuerdos extrajudiciales de pagos, a las solicitudes de auditor, a los expedientes de reducción de capital en caso de enajenación de participaciones y convocatoria de juntas de sociedades de capital.

3ª. Registros de Bienes Muebles:

Se segregan de los Registros Mercantiles en la media en que el total de documentos gestionados correspondientes a estos registros durante los años 2011 a 2015 exceda de 30.000.

Se trata de una segregación funcional que potencia la división del trabajo y la especialización de los registradores sin dar lugar a un incremento de los costes operativos.

Se establece un **Régimen Transitorio** sobre:

- El procedimiento de segregación de los Registros de Bienes Inmuebles.
- El concurso para provisión de vacantes generadas por la modificación llevada a cabo por este Real Decreto.
- Amortización de plazas para los supuestos de agrupación de dos o más Registros.
- Traslado de Fincas para aquellas que estando radicadas en territorio correspondiente a dos o más registros, ayuntamientos o secciones se encuentren inscritas en más de un registro, ayuntamiento o sección.



**EL GOBIERNO
REGULA EL
SISTEMA DE
REDUCCIÓN DE
CUOTAS POR
CONTINGENCIAS
PROFESIONALES
A EMPRESAS
CON BAJA
SINIESTRALIDAD**

El Consejo de Ministros ha aprobado, a propuesta de la ministra de Empleo y Seguridad Social, un Real Decreto que regula el sistema de reducción de las cotizaciones por contingencias profesionales a las empresas que hayan disminuido de manera considerable la siniestralidad laboral.

Con este Real Decreto se da cumplimiento a la Ley 35/2014 del 26 de diciembre por la que se modificó la Ley General de la Seguridad Social en relación con el régimen jurídico de las actualmente denominadas Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social.

La nueva normativa beneficiará a las empresas al agilizar y simplificar el proceso de solicitud, reconocimiento y abono del incentivo e implantar un sistema objetivo centrado en el comportamiento de la siniestralidad. Además, se incentiva la adopción de medidas y procesos por parte de las empresas que contribuyan de manera eficaz a la reducción de accidentes o enfermedades profesionales.

La nueva redacción sustituirá al vigente Real Decreto 404/2010, de 31 de marzo. Estas son las principales novedades:

- Se formula como requisito fundamental el cumplimiento de los índices de siniestralidad general y siniestralidad extrema.
- A efectos de acceder al incentivo, se exigirá el cumplimiento por el empresario de determinadas obligaciones de prevención de riesgos laborales que se acreditarán mediante una declaración responsable.
- Se exige haber informado a los delegados de prevención de la solicitud de los incentivos.
- La cuantía del incentivo será del 5% del importe de las cuotas por contingencias profesionales de cada empresa correspondientes al periodo de observación, con posibilidad de reconocer un incentivo adicional del 5%.

- El sistema de incentivos se financiará con cargo al Fondo de Contingencias Profesionales de la Seguridad Social. El volumen máximo de los recursos a disposición de las mutuas en cada ejercicio económico para esta finalidad será del 3% del saldo de dicho Fondo.

- Las mutuas que presenten la solicitud por cuenta de sus empresas asociadas, podrán ser perceptoras de un porcentaje a convenir entre las partes que en ningún caso podrá superar el 10% del importe del incentivo.

- Asimismo se reconoce expresamente la competencia de los facultativos de empresas colaboradoras en la gestión de la Seguridad Social para la emisión de los partes médicos de baja por contingencia profesional, de confirmación de la baja y de alta médica por curación, tal y como hacen las mutuas colaboradoras.

CONTEXTO

En la tramitación de este RD se ha recabado los informes preceptivos de distintos organismos del Ministerio de Empleo y Seguridad Social, de otros departamentos ministeriales y de los agentes sociales y del Consejo de Estado.

En este sentido, el decreto recoge un gran número de propuestas en relación con la mejora del incentivo.

Dado que el anterior marco de referencia (el RD 404/2010, de 31 de marzo) contenía determinadas condiciones y/o requisitos previstos que pudieron generar cierta inseguridad jurídica en los solicitantes del incentivo, dando lugar a denegaciones injustificadas, las obligaciones que se incluyen ahora presentan un alto grado de objetividad lo que dotará de mayor seguridad al procedimiento.

Consejo de Ministros

UPTA PROPONE AL GOBIERNO UN PLAN "URGENTE" QUE PROMOCIONE EL RELEVO GENERACIONAL EN LOS PEQUEÑOS NEGOCIOS

El secretario general de la Unión de Profesionales y Trabajadores Autónomos (UPTA), ha señalado que es "urgente" planificar la salida de los autónomos del sistema cuando llegue el momento de su jubilación y que es necesario que el reemplazo se haga de forma ordenada y sin "destruir ningún empleo".

Así, la organización ha presentado al Ministerio de Empleo y Seguridad Social las que serían las líneas generales de este plan para que se puedan incorporar a los objetivos y prioridades en las políticas activas de garantía juvenil y en la estrategia de emprendimiento y empleo joven.

Considera que existe la oportunidad de formar a jóvenes sin cualificación profesional o académica y dotarlos de las competencias necesarias para tomar el relevo, mantener la actividad abierta y complementar con la articulación de una renta por la cesión del activo comercial la situación económica de muchos autónomos jubilados que han cotizado por la base mínima.

Según UPTA, teniendo en cuenta los datos oficiales del Ministerio, un 10% de los autónomos se jubilará cada año, por lo que sería "necesaria" una tasa de crecimiento neto del doble de efectivos. Además, cree que afectaría al mantenimiento de muchos negocios y tam-

bién perjudicaría a la evolución de la economía española.

UPTA cree necesario impulsar este plan porque la cantidad de trabajadores por cuenta propia que superan la edad de 55 años es cada vez mayor y ya alcanza los 504.391 autónomos y porque la generación de trabajadores por cuenta propia del "baby boom" está llegando de forma progresiva a la edad de jubilación, mientras que la tasa neta de crecimiento del colectivo es "muy reducida" y no compensa esta evolución.

Europa Press



EL CONGRESO INSTA AL GOBIERNO A RECUPERAR LA INFLACIÓN COMO REFERENCIA EN LA ACTUALIZACIÓN DE PENSIONES

El Pleno del Congreso ha aprobado una proposición no de ley en la que insta a recuperar la inflación como referencia en la actualización de las pensiones ante el creciente repunte de los precios y la insuficiente revalorización vigente como para garantizar el poder adquisitivo.

El texto aprobado llama a permitir, en el marco del Pacto de Toledo, un acuerdo que garantice el poder adquisitivo de las pensiones con el que sustituir la Ley 23/2013, reguladora del Factor de Sostenibilidad y del Índice de Revalorización del Sistema de Pensiones de la Seguridad Social, las cuales insta a derogar.

La iniciativa insta a suspender la aplicación de esta norma y revalorizar las pensiones "de acuerdo con la previsión de inflación prevista para 2017, no inferior al 1,2%", estableciendo para ello "una cláusula de desviación de inflación" para el caso de que la inflación media supere el índice previsto.

Europa Press

LA OCDE PIDE SUBIR EL IVA Y EL IBI, MÁS IMPUESTOS VERDES Y ABARATAR EL DESPIDO

La estructura impositiva en España tras la última reforma tributaria sigue estando orientada hacia los ingresos laborales, según la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), que considera "infrautilizados" impuestos como el IVA y el IBI, así como aquellos relacionados con el medio ambiente, mientras que propone una nueva reducción de la indemnización por despido de los trabajadores indefinidos para aliviar la dualidad del mercado laboral español.

"El peso de la fiscalidad laboral ha descendido", apunta la OCDE en su informe "Estudios económicos de la OCDE: España 2017", donde considera que, sin embargo, la estructura impositiva "sigue estando orientada hacia los ingresos laborales, lo cual penaliza el crecimiento y el empleo", mientras otros impuestos con un efecto menos distorsionador, como los impuestos recurrentes sobre los bienes inmuebles residenciales, el IVA e impuestos relacionados con el medio ambiente "están un tanto infrautilizados".

Asimismo, la existencia de unas bases fiscales reducidas, en particular en el caso del IVA y del impuesto sobre sociedades, genera distorsiones y complejidad al tiempo que reduce los ingresos.

En este sentido, la OCDE plantea la importancia de acometer una reforma tributaria de mayor alcance en España para mejorar su estructura impositiva, que brindara carácter indefinido al recorte de contribuciones sociales de las empresas en la contratación de nuevos empleados indefinidos, aunque recomienda restringir la medida a los trabajadores menos cualificados, donde hay mayor necesidad de estimular la contratación.

En cuanto al IVA, la organización advierte de que las exenciones y los tipos reducidos "menoscaban de manera significativa los ingresos" y constituyen el principal factor de la escasa eficiencia de la recaudación por este impuesto en España.

"Las autoridades deberían reconsiderar los méritos de los tipos reducidos del IVA y eliminar aquellos que benefician fundamentalmente a la población con mayores ingresos", señalan los autores del informe.

Por otro lado, la OCDE considera "positivas" las nuevas medidas del Gobierno que han incrementado la fiscalidad del alcohol y el tabaco, así como la disposición de introducir un impuesto sobre las bebidas azucaradas.

Asimismo, la institución ve positiva la reducción del tipo general del impuesto de sociedades por su potencial efecto positivo sobre el crecimiento económico, aunque advierte de que la decisión del Gobierno de limitar el volumen de pérdidas que las empresas pueden deducirse puede "reducir los incentivos de estas para asumir riesgos en el futuro y disminuir de manera significativa el atractivo de España como destino de inversión".

CUESTIONA LA DEDUCCIÓN POR VIVIENDA

Por otro lado, la OCDE critica la existencia de beneficios fiscales en el IRPF "especialmente regresivos", incluyendo la deducción por inversión en vivienda habitual y las reducciones en las contribuciones a los planes de pensiones personales.

En este sentido, la organización recuerda que en 2015 se limitaron las reducciones en las contribuciones a planes de pensiones personales, mientras la eliminación del crédito fiscal por invertir en vivienda habitual cuenta con un régimen transitorio que sigue beneficiando a aquellos que adquirieron su vivienda antes de 2013.

"Se prevé que esta bonificación cueste 1.200 millones de euros en 2016 y tiende a beneficiar a los hogares con rentas más elevadas", añade la OCDE, subrayando que la eliminación de beneficios fiscales ofrece una oportunidad para mejorar la equidad y la eficiencia del sistema tributario.

IMPUESTOS VERDES

En cuanto a los impuestos relacionados con el medio ambiente, la OCDE considera que España cuenta con "un margen de actuación considerable", ya que la proporción de ingresos por este tipo de tasas en relación con el PIB son bajos en comparación con el resto de países de la organización.

En este sentido, el informe señala que España cuenta con margen para elevar los impuestos sobre los combustibles para el transporte por carretera, que actualmente se encuentran por debajo del promedio de la OCDE, particularmente en el caso del diésel.

"El Gobierno debería incrementar la tributación del litro de diésel hasta niveles cuando menos equivalentes a los del litro de gasolina, y debería elevar aún más el precio del diésel si las diferencias en los costes de contaminación local no están reflejadas en el precio de los combustibles", sugiere.

ABARATAR EL DESPIDO

Por otro lado, la OCDE pide a España medidas adicionales que permitan reducir la dualidad del mercado laboral y mejorar la calidad del empleo, para lo que recomienda avanzar hacia la convergencia entre los costes de despido de los trabajadores indefinidos y los temporales.

"Los costes del despido de un trabajador indefinido siguen siendo significativamente más altos que los de un trabajador temporal", señala la OCDE, que en los últimos años viene recomendando que "con una mayor convergencia en los costes de despido de los contratos indefinidos y temporales, se podría reducir aún más la dualidad existente".

Por otro lado, el informe señala que la incertidumbre que rodea las decisiones tomadas por los tribunales laborales sigue siendo elevada y muchas empresas siguen optando por aceptar desde el inicio que el despido sea considerado improcedente aunque resulte más costoso.

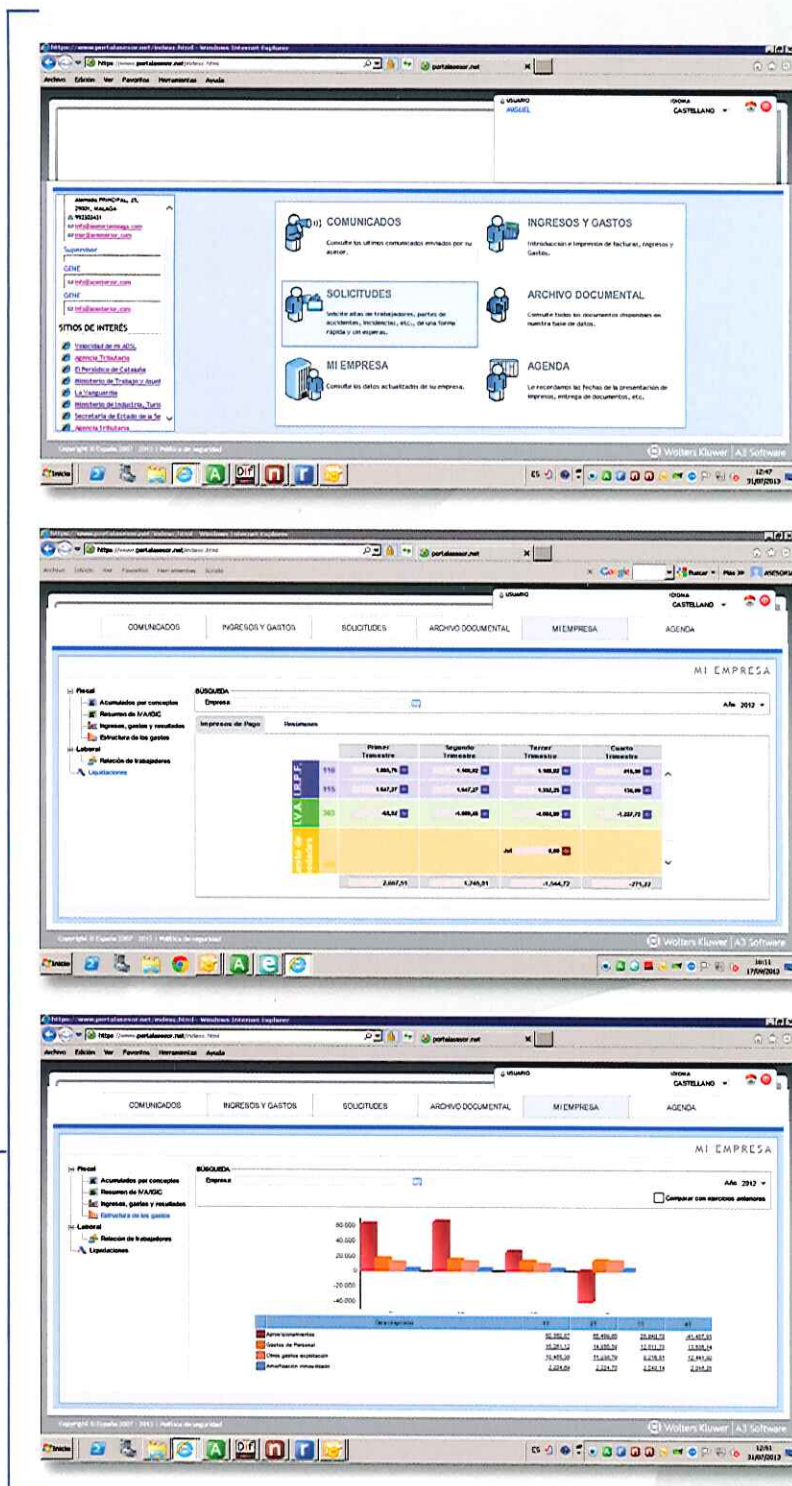
Europa Press

ASESORIA DE EMPRESAS

FISCAL •
LABORAL •
CONTABLE •

SEGUROS GENERALES

PORTAL CLIENTE-ASESOR



¡ Un esfuerzo común nos une, el éxito de su Empresa !



ASESORÍA
MÁLAGA

Alameda Principal, 25, 3º Izquierda · 29001 MALAGA
Tels. 952 30 34 31 / 669 48 25 32 · Fax 952 10 40 00
www.asesoriamalaga.com · info@asesoriamalaga.com

