



GRUPO ASESOR ROS

La reforma fiscal

SUMARIO

| Editorial

| Fiscal

La Reforma Fiscal.
Análisis de las principales
novedades (II)

| Laboral

Novedades laborales de
la Ley de Presupuestos y
Ley de Mutuas

| Mercantil y Civil

La modificación de la
Ley de Sociedades de
Capital para la mejora del
gobierno corporativo

| Contabilidad

Registro y
Valoración
contable.
Novedades
del ICAC

| Agenda

| Normativa

| Hemeroteca

MARZO 2015





Iniciamos en el número anterior un comentario sobre las novedades y principales modificaciones operadas sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; comentario que no fue posible completar dadas las ingentes modificaciones operadas sobre el que era en aquel momento el texto vigente de la Ley. En el presente momento, ya publicada en el BOE la Ley, y habiendo entrado en vigor las disposiciones que contiene, estamos en disposición de iniciar la glosa de la misma, retomando el argumento en el punto en que lo dejamos.

El pasado 28 de noviembre de 2014, se publicó en el BOE la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias.

La norma, pese al titulado dado por el legislador, viene a incidir en otros impuestos y materias, y así contiene modificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre el Patrimonio, así como en la normativa de planes de pensiones que analizamos en el comentario fiscal, **La Reforma Fiscal. Análisis de las principales novedades (II)**.

La **Reforma Fiscal** afecta a los principales impuestos que definen nuestro sistema tributario, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido. La modificación de la **Ley General Tributaria** no verá la luz hasta dentro de un tiempo, habida cuenta de la reflexión que exige la modificación de la norma vertebradora del sistema tributario.

Con respecto a nuestro comentario en el ámbito social, se analizan las **Novedades laborales de la Ley de Presupuestos y Ley de Mutuas**, fundamentalmente son dos: la primera la Ley 36/2014 de Presupuestos Generales del estado para 2015 y por otro lado la promulgación de la Ley de Mutuas, que introduce también algunas novedades importantes que pueden afectar al desarrollo de la relación laboral y de seguridad social.

Por lo que se refiere a la materia mercantil, con la aprobación de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la **Ley de Sociedades**

La Reforma Fiscal afecta a los principales impuestos que definen nuestro sistema tributario

de Capital para la mejora del gobierno corporativo, se cierra un capítulo abierto hace algo más de un año cuando, a la vista de lamentables sucesos mediáticos se vio la necesidad de mejorar la eficacia y responsabilidad en la gestión de las sociedades españolas y, al tiempo, situar los estándares nacionales al más alto nivel de cumplimiento comparado de los criterios y principios internacionales de Buen Gobierno.

Registro y Valoración contable. Novedades del ICAC

es el título de nuestro artículo contable. Aquí se analizan diversas consultas de contabilidad de sumo interés por su gran aplicación práctica, especialmente en los tiempos que corren, y que merece la pena comentar y, si es necesario, clarificar mediante algunos ejemplos que nos permitan una mayor comprensión a la hora de su puesta en práctica. Las consultas publicadas, por el ICAC, en el último trimestre del ejercicio 2014 son relativas a operaciones que se dan en la actualidad tales como compraventas sometidas a condiciones, qué sucede cuando se asumen

deudas que no son propias por haber avalado ciertas operaciones, o qué sucede con la capacidad de decisión del accionista sobre la distribución de resultados cuando hay pérdidas.

En la sección de Normativa facilitamos un pequeño resumen de las modificaciones introducidas por la **Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015**, Ley 36/2014, de 26 de diciembre, publicada el pasado 30 de diciembre de 2014. En esta breve síntesis, principalmente, se nombran los aspectos tributarios, sociales y de Seguridad Social afectados por la disposición. También analizamos varias normas publicadas recientemente, en el plano fiscal comentamos el Reglamento sobre el Valor Añadido, en el laboral las novedosas modificaciones que afectan a la LGSS y en el mercantil el Real Decreto que desarrolla la Ley 8/2014 sobre Internacionalización de la economía Española.

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, donde le atenderemos en todo aquello que necesite.



La Reforma Fiscal. Análisis de las principales Novedades (II)

Iniciamos en el número anterior un comentario sobre las novedades y principales modificaciones operadas sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; comentario que por obvios motivos de espacio no fue posible completar habida cuenta de las ingentes modificaciones operadas sobre el que era en aquel momento el texto vigente de la Ley. En el presente momento, ya publicada en el BOE la Ley, y habiendo entrado en vigor las disposiciones que contiene, estamos en disposición de iniciar la glosa de la misma, retomando el argumento en el punto en que lo dejamos.

I. UNA BREVE INTRODUCCIÓN

El pasado 28 de noviembre de 2014, se publicó en el B.O.E. la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias.

La norma, pese al intítulo dado por el legislador, viene a incidir en otros impuestos y materias, y así contiene modificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre el Patrimonio, así como en la normativa de planes de pensiones.

Es de sobra conocido el *iter* que ha seguido la norma a la que nos referiremos, toda vez que la repercusión mediática que ha tenido la creación de la norma ha generado innumerables comentarios y artículos en la prensa especializada. Hace ya año y medio, en julio de 2013, por Acuerdo de Consejo de Ministros, se constituyó una Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, comisión que tenía por objeto revisar el conjunto del sistema tributario y elaborar una propuesta de reforma al objeto de contribuir a la consolidación fiscal del país. Una vez recibido el informe por el Ministro de Hacienda, se aprobaron cuatro anteproyectos de Ley de reforma tributaria, que afectaban a los principales impuestos que definen nuestro sistema tributario: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido.

La Reforma Fiscal afecta a los principales impuestos que definen nuestro sistema tributario, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido. La modificación de la Ley General Tributaria no verá la luz hasta dentro de un tiempo, habida cuenta de la reflexión que exige la modificación de la norma vertebradora del sistema tributario.

El último de los anteproyectos, el relativo a la reforma de la Ley General Tributaria, sigue un trámite más pausado habida cuenta de que, en cuanto norma fundamental del sistema tributario, actúa como eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes. Por ello, por el carácter vertebrador del sistema tributario que reviste dicha Ley, se procedió a proponer su revisión y actualización a los efectos de hacer más efectiva la reforma en las distintas figuras impositivas, si bien sin la urgencia observada en la aprobación del resto de leyes.

La reforma planteada mantiene la estructura básica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a diferencia de lo ocurrido con otras figuras impositivas del ordenamiento tributario (nos referimos al Impuesto sobre

Sociedades) sobre la que se introducen una pluralidad de modificaciones con las que se pretende avanzar en términos de eficiencia, equidad y neutralidad, sin dejar de atender al principio de suficiencia. El efecto pretendido por la reforma es el de permitir una reducción generalizada de la carga impositiva soportada por los contribuyentes de este Impuesto. Reducción que pretende ser especialmente significativa para los perceptores de rendimientos del trabajo o de actividades económicas de renta más baja y para los que soporten mayores cargas familiares —en particular familias numerosas o personas con discapacidad—, a la vez que se amplía el umbral de tributación por este Impuesto. Medidas todas ellas que deberían posibilitar un aumento de la renta disponible en manos de los contribuyentes, con los efectos beneficiosos que de ello se derivarán para diversas variables económicas, y especialmente para el incremento del consumo.

Dicho lo anterior, retomamos la exposición en el punto en que la dejamos, toda vez que como ya se dijo, estrictos motivos de espacio impedían abordar el análisis de las modificaciones más significativas en cada uno de los impuestos en los que ha incidido la reforma, en un solo número. De igual modo hacemos notar que nos referiremos especialmente a aquellas medidas que por su generalidad o novedad, puedan tener un mayor alcance.

Empezamos, sin más trámite, con el análisis de las modificaciones operadas en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siguiendo el orden de la anterior revista.

II. MODIFICACIONES OPERADAS POR LA LEY 26/2014

7. En materia de rendimientos del capital inmobiliario

Se modifica el apartado 2 del artículo 23 de la Ley suprimiendo la reducción del 100% existente hasta el momento, aplicable a los arrendamientos en que el arrendatario tuviera una edad comprendida entre 18 y 30 años y unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas en el período impositivo superiores al indicador público de renta de efectos múltiples.

Con la modificación operada, únicamente será posible la reducción del 60% en los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

Por otro lado, la reducción prevista para los rendimientos netos del capital inmobiliario con un período de generación superior a dos años, así como los que pudieran calificarse con arreglo a lo previsto reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, ven minorada la reducción del 40 al 30%, en consonancia con lo expuesto en materia de reducción de rendimientos irregulares del trabajo. Se mantiene el límite sobre el que podrá aplicarse esta reducción en la cuantía de 300.000 € anuales de rendimiento neto.

La modificación operada sobre la reducción a aplicar en el supuesto de irregularidad en su percepción, obliga a modificar la Disposición Transitoria vigésimo quinta de la Ley, para adecuar el nuevo régimen a los supuestos que vinieran aplicando esta reducción con el régimen anterior. Y así, podrán seguir disfrutando de la reducción por irregularidad en el año 2015, siempre que el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos. Y por último, si los rendimientos que se benefician de esta reducción derivan de compromisos adquiridos con anterioridad a 1 de enero de 2015, que tuvieran previsto el inicio de su percepción de forma fraccionada en períodos impositivos que se inicien a partir de dicha fecha, la sustitución de la forma de percepción inicialmente acordada por su percepción en un único período impositivo no alterará el inicio del período de generación del rendimiento.

8. En materia de rendimientos del capital mobiliario

De igual modo que con lo expuesto en relación con las reducciones por irregularidad en la percepción de rendimientos del capital mobiliario, en sede de rendimientos del capital mobiliario se minoran las reducciones previstas por tal contingencia del 40 al 30%. Y en idéntico sentido, la Disposición Transitoria vigésimo quinta, que resulta de aplicación también a este tipo de rendimientos, regula el régimen transitorio de esta figura a partir de 2015.

Con carácter general, lo expuesto en el punto inmediatamente anterior resulta aplicable a los rendimientos del capital inmobiliario, por lo que no reiteraremos la explicación de su régimen.

9. En materia de rendimientos de actividades económicas

a) Rendimientos íntegros de actividades económicas

La modificación operada sobre el artículo 27 parece estar enfocada a dotar de mayor seguridad jurídica a la calificación de los rendimientos obtenidos por parte de socios y administradores de sociedades que realicen actividades mercantiles, habida cuenta de la enorme alarma social que los pronunciamientos de la administración tributaria, en no pocas ocasiones contradictorios entre sí.

Con la nueva redacción, se deja claro que tendrán la consideración de rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Hasta aquí pocas son las novedades, pero la Ley añade que tratándose de rendimientos obtenidos por el contribuyente procedentes de una entidad en cuyo capital participe derivados de la realización de actividades incluidas en la sección Segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, esto es, las actividades profesionales, tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas cuando el contribuyente esté incluido, a tal efecto, en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial.

Por otro lado, se modifica la regulación existente hasta el momento para la consideración como actividad económica del arrendamiento de bienes inmuebles. La nueva redacción elimina el requisito relativo a que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad, si bien continúa exigiendo que se cuente, al menos con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

b) Normas para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas en estimación directa

b.1) La modificación operada sobre el artículo 30 dispone que no tendrán la consideración de gasto deducible las aportaciones a mutualidades de previsión social del propio empresario o profesional. La norma, sin embargo, precisa que tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro, concertados con mutualidades de previsión social por profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad

Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, cuando, a efectos de dar cumplimiento a la obligación prevista en la Disposición Adicional decimoquinta de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados, actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social mencionado, en la parte que tenga por objeto la cobertura de contingencias atendidas por dicho régimen especial, con el límite de la cuota máxima por contingencias comunes que esté establecida, en cada ejercicio económico, en el citado régimen especial. El límite cuantitativo se modifica pasando a ser la cuota máxima por contingencias comunes que esté establecida en cada ejercicio económico en el referido régimen especial.

b.2) La cuantía de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación se limita a un importe máximo anual de 2.000 €.

c) Normas para la determinación del rendimiento neto de actividades en estimación objetiva

c.1) Quedan excluidos de la aplicación de este método quienes superen el volumen de rendimientos íntegros en el año inmediatamente anterior cualquiera de los siguientes importes:

- Para el conjunto de sus actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, 150.000 € anuales. El método de estimación objetiva no podrá aplicarse cuando el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior que corresponda a operaciones por las que estén obligados a expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, supere 75.000 € anuales.
- Para el conjunto de sus actividades agrícolas, ganaderas y forestales, 250.000 € anuales.

En ambos casos, sólo se computarán las operaciones que deban anotarse en el Libro registro de ventas o ingresos.

c.2) No podrá aplicarse este método cuando el volumen de las compras en bienes y servicios, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, en el ejercicio anterior supere la cantidad de 150.000 € anuales. Previene la norma que en el supuesto de obras o servicios subcontratados, el importe de los mismos se tendrá en cuenta para el cálculo de este límite. Y en todo caso, cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de compras se elevará al año.

d) Reducciones aplicables para la determinación del rendimiento neto

d.1) Rendimientos irregulares. Los rendimientos netos con un período de generación superior a dos años, así como aquéllos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, se reducirán en un 30%, en lugar de un 40% cuando, tanto en un caso como en otro, se imputen en un único período impositivo. Esta medida se aplica con carácter general para todos los rendimientos irregulares, como ya tuvimos ocasión de comentar en el anterior número.

d.2) Otras reducciones. Se establecen requisitos para la aplicación de reducciones en el método de estimación directa, incompatibles con la deducción por gastos de difícil justificación prevista en la modalidad simplificada. A saber:

- El rendimiento neto de la actividad económica deberá determinarse con arreglo al método de estimación directa.
- La totalidad de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios deben efectuarse a una única persona, física o jurídica, no vinculada, o que el contribuyente tenga la consideración de trabajador autónomo económicamente dependiente y el cliente del que dependa económicamente no sea una entidad vinculada.
- El conjunto de gastos deducibles correspondientes a todas sus actividades económicas no puede exceder del 30% de sus rendimientos íntegros declarados.
- Deberán cumplirse durante el período impositivo todas las obligaciones formales y de información, control y verificación que reglamentariamente se determinen.
- No deben percibir rendimientos del trabajo en el período impositivo. No obstante, no se entenderá que se incumple este requisito cuando se per-

ciban durante el período impositivo prestaciones por desempleo o rendimientos derivados de planes de pensiones, siempre y cuando su importe no sea superior a 4.000 € anuales.

- Al menos el 70% de los ingresos del período impositivo deben estar sujetos a retención o ingreso a cuenta.
- No deben realizar actividad económica alguna a través de entidades en régimen de atribución de rentas.

Si se cumplen estos requisitos los contribuyentes podrán reducir el rendimiento neto de las actividades económicas en 2.000 €.

Adicionalmente, el rendimiento neto de estas actividades económicas se minorará en las siguientes cuantías:

d.2.1) Cuando los rendimientos netos de actividades económicas sean inferiores a 14.450 €, siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las de actividades económicas superiores a 6.500 €:

- Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas iguales o inferiores a 11.250 €: 3.700 € anuales.
- Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas comprendidos entre 11.250 y 14.450 €: 3.700 € menos el resultado de multiplicar por 1,15625 la diferencia entre el rendimiento de actividades económicas y 11.250 € anuales.

d.2.2) Cuando se trate de personas con discapacidad que obtengan rendimientos netos derivados del ejercicio efectivo de estas actividades económicas, 3.500 € anuales, que se elevará hasta 7.750 € anuales, para las personas con discapacidad que ejerzan de forma efectiva estas actividades económicas y acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de discapacidad igual o superior al 65%.

Cuando no se cumplan los requisitos a que nos hemos referido en este punto, los contribuyentes con rentas no exentas inferiores a 12.000 €, incluidas las de la propia actividad económica, podrán reducir el rendimiento neto de las actividades económicas en las siguientes cuantías:

- Cuando la suma de las citadas rentas sea igual o inferior a 8.000 € anuales: 1.620 € anuales.
- Cuando la suma de las citadas rentas esté comprendida entre 8.000,01 y 12.000 € anuales: 1.620 € menos el resultado de multiplicar por 0,405 la diferencia entre las citadas rentas y 8.000 € anuales.

Esta reducción, junto con la aplicable por obtención de rendimientos del trabajo, no podrá exceder de 3.700 €.

10. En materia de rendimientos de ganancias y pérdidas patrimoniales

La modificación operada sobre la Ley del impuesto sobre este particular altera la redacción del artículo 33, y viene a establecer determinados supuestos en los que no se reputará la existencia de ganancia patrimonial. Y así:

a) **En reducciones del capital.** Cuando las mismas tengan por objeto la devolución de aportaciones y no proceda de beneficios no distribuidos, correspondiente a valores no admitidos a negociación en un mercado secundario, cuando la diferencia entre el valor de los fondos propios de las acciones o participaciones correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de la reducción de capital y su valor de adquisición sea positiva, el importe obtenido o el valor normal de mercado de los bienes o derechos recibidos se considerará rendimiento del capital mobiliario con el límite de la citada diferencia positiva.

A estos efectos, los fondos propios se minorarán en el importe de los beneficios repartidos con anterioridad a la fecha de la reducción de capital, procedentes de reservas incluidas en los mismos, así como en el importe de las reservas legalmente indisponibles incluidas en estos, que se hubieran generado con posterioridad a la adquisición de las acciones o participaciones. Y el exceso sobre el citado límite minorará el valor de adquisición de las acciones o participaciones

b) **En la extinción del régimen económico matrimonial de separación de bienes.** Cuando por imposición legal o en virtud de una resolución judicial se produzcan compensaciones, dinerarias o mediante la adjudicación de bienes, por causa distinta de la pensión compensatoria entre cónyuges, se

entenderá que no existe alteración patrimonial alguna, lo que impide la consideración de tal traslación patrimonial como ganancia.

Estas compensaciones no darán derecho a reducir la base imponible del pagador ni constituirán renta para el perceptor, ni darán lugar, en caso alguno, a las actualizaciones de los valores de los bienes o derechos adjudicados.

c) Transmisiones a título oneroso.

c.1) Coeficientes de actualización. Con la modificación operada por la Ley 26/2014, se elimina la posibilidad en el caso de inmuebles de actualizar el valor de adquisición mediante la aplicación de coeficientes de actualización que actualizaban la depreciación monetaria.

c.2) Coeficientes de abatimiento. Se modifica el régimen transitorio existente hasta ahora en la Ley del impuesto; con el texto ahora vigente se mantiene dicho régimen, si bien se limita a las transmisiones realizadas cuyo conjunto no supere el límite de 400.000 €, con aplicación de reglas especiales para prevenir un uso torticero de la norma mediante el fraccionamiento de operaciones.

d) Ganancias excluidas de gravamen en supuestos de reinversión.

Se mantienen los supuestos de exención de gravamen de las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente y de la transmisión de participaciones por las que se hubiera practicado la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, y se añade un nuevo supuesto.

Quedarán exentas la ganancia o ganancias puestas de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales por contribuyentes mayores de 65 años, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se destine en el plazo de seis meses a constituir una renta vitalicia asegurada a su favor. La cantidad máxima total que a tal efecto podrá destinarse a constituir rentas vitalicias será de 240.000 €.

Si el importe reinvertido es inferior al total de lo percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida que corresponda a la cantidad reinvertida. Y en todo caso, aclara la norma que la anticipación, total o parcial, de los derechos económicos derivados de la renta vitalicia constituida, determinará el sometimiento a gravamen de la ganancia patrimonial correspondiente.

11. En materia de rendimientos de rentas en especie

11.1) Nueva redacción de la exención y la no sujeción. El apartado 2 del artículo 42 de la Ley del Impuesto, contenía con anterioridad a la modificación operada por la Ley 26/2014, una profusa regulación de supuestos que no merecerían la consideración de rendimientos del trabajo en especie. La nueva redacción del precepto altera sustancialmente la anterior regulación y deja únicamente dos supuestos que no tendrán la consideración de rentas en especie:

- Las cantidades destinadas a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo, y
- Las primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contrato de seguro de accidente laboral o de responsabilidad civil del trabajador.

El resto, pasan a considerarse exentos de tal calificación e imputación.

11.2) Valoración de las rentas en especie.

11.2.1) **Vivienda.** Con la modificación operada por la Ley 26/2014 se modifica la valoración de la utilización por parte del perceptor de una vivienda que sea propiedad del pagador. En este caso, se valorará por el 10% del valor catastral. En el caso de inmuebles que se encuentren en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados o modificados, o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, y hayan entrado en vigor a partir del 1 de enero de 1994, el valor que se impute será del 5% del valor catastral.

Si a la fecha de devengo del impuesto los inmuebles carecieran de valor catastral o éste no hubiera sido notificado al titular, se tomará como base de imputación de los mismos el 50% de aquél por el que deban computarse a efectos del impuesto sobre el Patrimonio. En estos casos, el porcentaje será del 5%.

Por último, se establece como norma de cierre que la valoración resultante no podrá exceder del 10% de las restantes contraprestaciones del trabajo.

11.2.2) **Vehículos.** En el caso de la utilización o entrega de vehículos automóviles, distinguimos los siguientes supuestos:

- En el supuesto de entrega, el coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.
- En el supuesto de uso, el 20% anual del coste a que se refiere el párrafo anterior. En caso de que el vehículo no sea propiedad del pagador, dicho porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo. Esta valoración se podrá reducir hasta en un 30% cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.
- En el supuesto de uso y posterior entrega, la valoración de esta última se efectuará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior.

12. En materia de renta del ahorro

Con la nueva redacción se modifica el último párrafo del apartado a) del artículo 46, de tal suerte que establecía una regla especial al considerar que formarán parte de la renta general los rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, correspondientes al exceso del importe de los capitales propios cedidos a una entidad vinculada respecto del resultado de multiplicar por tres los fondos propios, en la parte que corresponda a la participación del contribuyente, de esta última. Con la anterior redacción se establecía que en los supuestos en los que la vinculación no se definiera en función de la relación socios o partícipes-entidad, el porcentaje de participación a considerar será el 5%. Este porcentaje se incrementa fijándolo en el 25%.

De igual modo, se modifica el apartado b) del artículo 46, estableciendo que constituye renta del ahorro las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales, eliminando de tal modo el requisito de que hubiesen sido adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de transmisión o de derechos de suscripción que correspondan a valores adquiridos, asimismo, con la misma antelación.

13. En materia de integración y compensación de rentas

13.1) **En la base imponible general.** La base imponible general será el resultado de sumar (i) el saldo resultante de integrar y compensar entre sí, sin limitación alguna, en cada período impositivo, los rendimientos y las imputaciones de renta a que se refiere el artículo 45 de la Ley (esto es, los rendimientos y las ganancias y pérdidas patrimoniales que no tengan la consideración de renta del ahorro, así como las imputaciones de renta) y (ii) el saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales, excluidas las que constituyan renta del ahorro.

Si el resultado de integrar ganancias y pérdidas resultase negativo se compensará con el saldo positivo de los rendimientos y las ganancias y pérdidas patrimoniales que no tengan la consideración de renta del ahorro, así como las imputaciones de renta, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25% de dicho saldo positivo, en lugar del 10% previsto hasta ahora.

1.3.2) **En la base imponible del ahorro.** La base imponible del ahorro estará constituida por el saldo positivo de sumar (i) el saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, los rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios y (ii) las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

Si el resultado de la integración y compensación a que hemos hecho referencia arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas en el mismo que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

14. En materia de base liquidable

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.

15. 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, se modifica la anterior redacción, de tal modo que serán deducibles, la menor de las cantidades siguientes:

- a) El 30% de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.
- b) 8.000 € anuales.

Desaparecen con ello los límites incrementados previstos anteriormente (respectivamente respecto a las letras a y b, 50% y 12.500 €) 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 € 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, mutua lista o titular dicho cónyuge, con el límite máximo de 2.500 € anuales. De este modo se incrementa la cuantía, prevista anteriormente en 2.000 € anuales.

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

Con la modificación operada 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.

16.1) Mínimos aplicables con la nueva regulación

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



Se continuará con la exégesis de las modificaciones operadas por la Ley 26/2014 en la LIRPF en el próximo número.



Novedades laborales de la Ley de Presupuestos y Ley de Mutuas

En relación a la **Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015**, referente a prestaciones, destacar de forma esquemática:

DISPOSICIÓN ADICIONAL OCTOGÉSIMA CUARTA

Se determina el indicador público de renta de efectos múltiples para 2015, que se mantiene en los mismos términos del pasado ejercicio.

- IPREM diario: 17.75 €.
- IPREM mensual: 532.51 €.
- IPREM anual: 6390.13 €.

Recordemos que el IPREM (**Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples**) es un índice empleado en España como referencia para la concesión de ayudas, becas, subvenciones o el subsidio de desempleo entre otros. Este índice nació en el año 2004 para sustituir al Salario Mínimo Interprofesional como referencia para estas ayudas.

De esta forma el IPREM fue creciendo a un ritmo menor que el SMI (Salario Mínimo Interprofesional) restringiendo el acceso a las ayudas para las economías familiares más desfavorecidas.

DISPOSICIÓN ADICIONAL OCTOGÉSIMA QUINTA

Reducción de la cotización a la Seguridad Social en cambio de puesto de trabajo por riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, y en los supuestos de enfermedad profesional: 50% aportación empresarial en la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes.

DISPOSICIÓN FINAL TERCERA

Se regula un nuevo sistema para calcular la base reguladora diaria de la prestación por incapacidad temporal de la contratación a tiempo parcial.

Con efectos de 1 de enero de 2015, se añaden dos nuevos párrafos a la letra a) de la regla tercera del apartado 1 de la Disposición adicional séptima del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

El texto anterior de dicha disposición referente a las normas aplicables a los contratos a tiempo parcial establecía:

“La base reguladora de las prestaciones de jubilación e incapacidad permanente se calculará conforme a la regla general. Para la prestación por maternidad y por paternidad, la base reguladora diaria será el resultado de dividir la suma de las bases de cotización acreditadas en la empresa durante el año anterior a la fecha del hecho causante entre 365.”

A partir del día 1 de enero de 2015 tendrá la siguiente redacción:

“La base reguladora de las prestaciones de jubilación e incapacidad permanente se calculará conforme a la regla general. Para las prestaciones por ma-

ternidad y por paternidad, la base reguladora diaria será el resultado de dividir la suma de las bases de cotización acreditadas en la empresa durante el año anterior a la fecha del hecho causante entre 365.

Para la prestación por incapacidad temporal, la base reguladora diaria será el resultado de dividir la suma de las bases de cotización a tiempo parcial acreditadas desde la última alta laboral, con un máximo de tres meses inmediatamente anteriores al del hecho causante, entre el número de días naturales comprendidos en el período. La prestación económica se abonará durante todos los días naturales.”

ternidad y por paternidad, la base reguladora diaria será el resultado de dividir la suma de las bases de cotización acreditadas en la empresa durante el año anterior a la fecha del hecho causante entre 365.

Para la prestación por incapacidad temporal, la base reguladora diaria será el resultado de dividir la suma de las bases de cotización a tiempo parcial acreditadas desde la última alta laboral, con un máximo de tres meses inmediatamente anteriores al del hecho causante, entre el número de días naturales comprendidos en el período. La prestación económica se abonará durante todos los días naturales.”

ARTÍCULO 103 Y SIGUIENTES (TÍTULO VIII). COTIZACIONES SOCIALES

Se incrementa el tope máximo de la base de cotización de todos los Regímenes de la Seguridad Social, en un 0,25%: 3.606,00 €

– Régimen general

- Base mínimas se incrementará en mismo % que aumente el SMI.
- Base máxima se incrementa un 0,25%: 3.606 € mes.

– Sistema especial cuenta ajena agrarios

- Base mínima se incrementará mismo % que aumente el SMI.
- Base máxima será de 3.063,30 € mes.

– Sistema especial Empleados Hogar

- Las bases de cotización por contingencias comunes y profesionales para el año 2015 se determinarán actualizando las retribuciones mensuales y las bases de cotización de la escala vigente en el año 2014, en idéntica proporción al incremento que experimente el SMI.

– **Disposición adicional octogésima sexta.** Sobre “Reducción de cotizaciones en las personas que prestan servicios en el hogar familiar”. Prorroga durante el ejercicio 2015 los beneficios en la cotización a la Seguridad Social reconocidos en la Disposición Transitoria Única de la Ley 27/2011 (reducción del 20%, 45% para familias numerosas).

– Régimen Especial de los Trabajadores Autónomos

- Base máxima será de 3.606 € mensuales.
- Base mínima se incrementa un 1% siendo 884,40 € mensuales.
- Solicitud de cambio de base de cotización. Los trabajadores por cuenta propia o autónomos podrán cambiar dos veces al año la base de cotización, eligiendo otra, dentro de las establecidas en la norma, siempre que lo soliciten en la Dirección Provincial de la Tesorería General de la Seguridad Social, Administración de la misma o a través del Servicio de Internet, antes del día 1 de mayo, con efectos del 1 de julio siguiente, y antes del 1 de noviembre, con efectos del 1 de enero del año siguiente.



Por su parte las principales novedades introducidas por la **Ley 35/2014 por la que se modifica el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social en relación con el régimen jurídico de las Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social, de 26 de diciembre**, y que entra en vigor el 1 de enero de 2015, son las siguientes:

ADMINISTRACIÓN COMPLEMENTARIA DE LA DIRECTA, ASOCIACIÓN Y ADHESIÓN

- Establece expresamente la prohibición de actividades de captación por parte de las Mutuas.
- Suprime la posibilidad de cobro de colaboradores por la transmisión por RED a cargo de las Mutuas.
- La vigencia de los convenios de asociación/documentos de adhesión será de 1 año. (*Pendiente de desarrollo reglamentario*) Fin de la Moratoria en caso de convenios existentes a la entrada en vigor de la ley:
 - Convenios de asociación cuyo plazo de vencimiento se produzca entre el 1 de enero y el 28 de febrero de 2015, podrán cambiar de mutua a partir del 28 de febrero.
 - Los convenios de asociación cuyo plazo vencimiento se produzca a partir del 28 de febrero, finalizarán durante el año 2015, el último día del mes coincidente con el que se firmó el mismo o en el caso de documentos de adhesión, los cambios de Autónomos serán efectivos con efectos 01/01/2016. Desde el 1 de enero se pueden firmar los cambios y enviar a Afiliación para su registro en Tesorería General de la Seguridad Social sin que haya que esperar a septiembre para presentarlos
- Las Mutuas deberán aceptar toda proposición de asociación y de adhesión, sin que la falta de pago de las cotizaciones sociales les excuse del cumplimiento de la obligación ni constituya causa de resolución.

SOCIEDAD DE PREVENCIÓN

- Obligación de venta de las Sociedades de Prevención antes de 30 de junio de 2015, debiendo las Mutuas efectuar las propuestas de venta deberán realizarse antes del 31 de marzo de 2015.
- Si no se produce la venta en plazo, durante el mes de julio de 2015, deberán presentar las Mutuas su causa de disolución al Ministerio de Empleo.

Esta obligación, comportará que los Servicios de Prevención adscritos a las mutuas de accidentes que hasta este momento estaban vinculadas a éstas, se conviertan en entidades estrictamente privadas e independientes de las mutuas.

INCAPACIDAD TEMPORAL POR CONTINGENCIAS COMUNES

- **Altas:** Las Mutuas podrán realizar propuestas de alta médica motivada y enviadas al Servicio Público de Salud, que deberán ser contestadas por la inspección sanitaria en un plazo de 5 días hábiles desde su recepción. Si no contesta, la mutua podrá solicitarla al Instituto Nacional de la Seguridad Social que deberá resolver en el plazo de los 4 días siguientes al de su recepción.
- **Bajas:** Se autorizarán las actuaciones de comprobación y tratamientos sanitarios desde el primer día de la baja. La falta de contestación facultará a la Mutua, para extinguir el derecho a la prestación.
- Carácter provisional de los pagos del subsidio, durante el plazo de 2 meses desde la fecha de su realización efectiva.
- Las Mutuas no podrán desarrollar las funciones de gestión de la prestación a través de medios concertados, sin perjuicio de recabar los servicios de éstos para la realización de pruebas diagnósticas o tratamientos terapéuticos.

CESE DE ACTIVIDAD DE TRABAJADORES AUTÓNOMOS

- **El nivel de pérdidas** exigido al autónomo para incurrir en una situación de necesidad se rebaja del 20 al 30% de los ingresos hasta el **10%**.
 - **Reduce** los requisitos y formalidades y se mantiene el carácter voluntario de la prestación.
 - **Suprime** la obligatoriedad de cobertura de las contingencias profesionales para acceder a esta prestación.

QUEJAS

- La Mutua deberá contestar, en todo caso, directamente las quejas y reclamaciones que reciba y deberá comunicar éstas, junto con la respuesta dada, al Ministerio de Empleo y Seguridad Social.

COLABORACIÓN

- Se fomentan los convenios de colaboración con los Servicios Públicos de Salud para potenciar la utilización de los centros asistenciales de las Mutuas, previa autorización del Ministerio de Empleo.
- Posibilita que siempre que los centros dispongan de un *margen de aprovechamiento* que lo permita, puedan celebrar conciertos con entidades privadas, previa autorización del Ministerio y mediante compensación económica para la realización de pruebas y tratamientos a favor de las personas que aquellos les soliciten (*Pendiente de desarrollo reglamentario*).

Estas son las novedades legislativas más importantes en este inicio de 2015, iremos informando puntualmente de las novedades que puedan producirse a lo largo del año.

Se incrementa el tope máximo de la base de cotización



Modificación del régimen jurídico de las Mutuas (Ley 35/2014, de 26 de diciembre)

Regula la naturaleza y funcionamiento de las Mutuas colaboradoras con la Seguridad Social, así como el contenido y forma de ejercicio de las funciones públicas delegadas en las mismas con el objetivo del refuerzo de los principios de seguridad jurídica, coordinación, eficacia, eficiencia, transparencia y competencia. La ley moderniza el régimen jurídico de aplicación, de dos formas: por un lado, se articulan distintos mecanismos para que la gestión se desarrolle con la debida eficacia y eficiencia, en beneficio de los ciudadanos, y, por otro lado, se confiere mayor relevancia y distintas facultades a los destinatarios de la colaboración, los trabajadores por cuenta ajena protegidos, las empresas asociadas y los trabajadores por cuenta propia o autónomos.



La modificación de la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo

Con la aprobación de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, se cierra un capítulo abierto hace algo más de un año cuando, a la vista de lamentables sucesos mediáticos se vio la necesidad de mejorar la eficacia y responsabilidad en la gestión de las sociedades españolas y, al tiempo, situar los estándares nacionales al más alto nivel de cumplimiento comparado de los criterios y principios internacionales de Buen Gobierno.

Las modificaciones operadas por esta norma suponen un avance en el control de actitudes poco respetuosas con los partícipes o accionistas, que con toda seguridad, conducirán a la existencia de un mayor celo y cuidado en la toma de decisiones en el seno de las sociedades.

LA PROPUESTA DE MEJORA DEL GOBIERNO CORPORATIVO

El antecedente de la Ley que analizaremos en las siguientes líneas lo encontramos en el acuerdo del Consejo de Ministros del pasado 13 de diciembre de 2013, en el que se anunció que dicho órgano había recibido un Informe del ministro de Economía y Competitividad sobre propuestas de modificaciones normativas en materia de Buen Gobierno, en el seno de las sociedades de capital. Propuestas que se concretaron en el Anteproyecto de Ley por el que se modificaría la Ley de Sociedades de Capital, cuyo fin no era otro que mejorar el gobierno corporativo de este tipo de sociedades. El texto recibido por el Consejo de Ministros traía causa del acuerdo de este mismo órgano, de fecha 10 de mayo de 2013, a cuyo tenor se aprobó un Acuerdo por el que se creaba una Comisión de Expertos en materia de gobierno corporativo. Con la creación de dicha Comisión se comenzaba a dar cumplimiento a uno de los objetivos del Plan Nacional de Reformas 2013, que tenía como fin la ampliación del actual marco del Buen Gobierno Corporativo en España; loable empeño que tenía la finalidad de mejorar la eficacia y responsabilidad en la gestión de las sociedades españolas y, al tiempo, situar los estándares nacionales al más alto nivel de cumplimiento comparado de los criterios y principios internacionales de Buen Gobierno.

El antecedente directo de esta Ley se encuentra en el Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de mayo de 2013, por el que se crea una Comisión de expertos en materia de gobierno corporativo, para proponer las iniciativas y las reformas normativas que se consideren adecuadas para garantizar el Buen Gobierno de las empresas, y para prestar apoyo y asesoramiento a la Comisión Nacional del Mercado de Valores en la modificación del Código Unificado de Buen Gobierno de las Sociedades Cotizadas.

La Comisión de Expertos debía remitir, en el plazo máximo de cuatro meses, al Gobierno, a través del Ministerio de Economía y Competitividad, un estudio que analizara el marco actual, proponiendo medidas para su mejora. Así, y sin ánimo de exhaustividad, entre otras debía valorar la potenciación del papel de las Juntas de accionistas en el control de las políticas de re-

tribución de los órganos de gestión y alta dirección de las sociedades, así como la posibilidad de elaborar un Código de Buenas Prácticas para las sociedades no cotizadas.

De igual modo, el encargo encomendado a la Comisión de Expertos comprendía el análisis de las medidas a adoptar para que la función de los administradores tuviera por finalidad el incremento del valor de la compañía y la adecuada retribución del accionista.

El Informe de la Comisión de Expertos en materia de gobierno corporativo vio la luz el pasado 14 de octubre de 2013, e incorporó como anexo una serie de propuestas normativas concretas de reforma de la vigente Ley de Sociedades de Capital. El Gobierno, a partir de ese informe y, en los dos meses siguientes, debía aprobar las reformas o propuestas normativas que

El antecedente directo de esta Ley se encuentra en el Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de mayo de 2013

resultaran necesarias a la luz del mismo, y la Comisión Nacional del Mercado de Valores, en el plazo de cuatro meses, debería completar la revisión del Código Unificado. El Gobierno tuvo dos meses de plazo desde entonces para elaborar el correspondiente Anteproyecto de Ley, aprobado el 13 de diciembre de 2013, intitulado "por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo" y que ahora se somete a audiencia pública.



Tras los correspondientes trámites, la nueva norma ve la luz bajo la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo. Analizamos a continuación las modificaciones operadas por la norma, centrándonos en las sociedades no cotizadas.

PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN EN MATERIA DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS

En materia de intervención en asuntos de gestión, la redacción del Anteproyecto de Ley propone permitir a la junta impartir instrucciones de gestión salvo disposición contraria de los estatutos.

La modificación operada por la Ley permitirá que la Junta imparta instrucciones de gestión al órgano de administración, sin perjuicio del ámbito de representación que éste detenta, a tenor del artículo 234 LSC.

Por lo que se refiere a la votación de los acuerdos, la modificación operada en la LSC establece que deberán votarse separadamente las propuestas de acuerdo para aquellos asuntos que sean sustancialmente independientes.

En sede de conflictos de interés entre accionistas, se extiende a todas las sociedades, salvo determinadas excepciones que afectan a las sociedades anónimas, la prohibición de voto del socio que resulte beneficiado en determinados casos muy claros de conflicto de interés. Entre otros, los que lo autoricen a transmitir acciones o participaciones sujetas a una restricción legal o estatutaria; los que lo excluyan de la sociedad; los que lo liberen de una obligación o le concedan un derecho; o los que le faciliten cualquier tipo de asistencia financiera, incluida la prestación de garantías a su favor.

Se prohíbe votar al socio que resulte beneficiado en supuestos de conflictos de interés ente éste y la sociedad.

Por último, en materia de impugnación de acuerdos sociales, se proponen las siguientes modificaciones:

- a) Desaparece la distinción entre acuerdos nulos y anulables.
- b) Se amplía el plazo de impugnación desde los cuarenta días a un año.
- c) En cuanto a la legitimación, se exige, al menos, el 1% del capital para poder ejercer la acción de impugnación.

PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN RELATIVAS A LA ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD

En materia de deberes y régimen de responsabilidad de los administradores de las sociedades, el Anteproyecto de Ley tipifica de forma más precisa los deberes de diligencia y lealtad y los procedimientos que deberán seguirse en caso de conflicto de interés.

De igual modo, amplía el alcance de la sanción, más allá del resarcimiento del daño causado, incluyendo la devolución del enriquecimiento injusto obtenido por el Administrador. En este sentido, se facilita la interposición de la acción social de responsabilidad al reducir la participación necesaria, y permitiendo su interposición directa, sin tener que esperar a la celebración de la Junta, en caso de infracción del deber de lealtad.

Con la nueva acción de responsabilidad social, además de resarcir el daño causado, se obtendrá la devolución del enriquecimiento injusto obtenido por el Administrador desleal, sin que sea necesario esperar a la celebración de la Junta General.

Por otro lado, en lo relativo a las competencias del consejo de administración, la modificación operada en la LSC incluye un nuevo artículo con las facultades indelegables del consejo, con el fin de reservar al consejo las decisiones correspondientes al núcleo esencial de la gestión y supervisión de la sociedad. Entre estas, merece una especial atención la aprobación de las inversiones u operaciones de todo tipo que por su elevada cuantía o especiales características, tengan carácter estratégico o especial riesgo fiscal, salvo que su aprobación corresponda a la junta general. Ello comportará que los consejeros no podrán alegar desconocimiento sobre el detalle de determinadas operaciones con transcendencia tributaria.

Se establece en todo caso, para los consejos de administración, la obligación de constituir una comisión de retribuciones.

PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN RELATIVAS A LA RETRIBUCIÓN DE LOS CONSEJEROS

El texto introducido por la Ley 31/2014 realiza una referencia programática respecto a este particular. En concreto, viene a establecer que la remuneración de los administradores deberá ser razonable, acorde con la situación económica de la sociedad y con las funciones y responsabilidades que les sean atribuidas. Y de forma acorde con lo apuntado, el sistema de remuneración deberá estar orientado a promover la rentabilidad y sostenibilidad de la sociedad en el largo plazo. Cuestión, esta última, que quizá mereciera una redacción menos abierta.

El sistema de remuneración de los consejeros deberá estar presidido por un espíritu de sostenibilidad de la sociedad, promoviendo su rentabilidad.

Por otro lado, en relación con la retribución de los consejeros delegados, el nuevo texto legal clarifica el régimen de retribuciones por el ejercicio de facultades ejecutivas de los consejeros, estableciéndose la obligación de firmar un contrato con el consejero, que incluirá los distintos conceptos retributivos. Por último, según la nueva redacción legal, la retribución del consejero se aprobará por una mayoría cualificada del consejo, con la abstención de los interesados.



UNA REFLEXIÓN FINAL

Las modificaciones operadas por la Ley 31/2014 sobre la Ley de Sociedades de Capital supone un hito más en el camino que conduce a la aprobación del nuevo Código Mercantil, norma que deberá tener en cuenta la convulsa época que estamos atravesando en sede societaria, especialmente en aquellas cotizadas, para otorgar una mayor protección a aquellos que quedan a merced de actitudes poco respetuosas con el espíritu de un leal administrador.



Registro y Valoración contable. Novedades del ICAC

En el Boletín Oficial publicado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC en adelante), correspondiente al último trimestre del ejercicio 2014 (el BOICAC nº 99), se han publicado diversas consultas de contabilidad de sumo interés por su gran aplicación práctica, especialmente en los tiempos que corren, y que merece la pena comentar y, si es necesario, clarificar mediante algunos ejemplos que nos permitan una mayor comprensión a la hora de su puesta en práctica.

Las consultas publicadas, por el ICAC, en el último trimestre del ejercicio 2014 son relativas a operaciones que se dan en la actualidad tales como compraventas sometidas a condiciones, qué sucede cuando se asumen deudas que no son propias por haber avalado ciertas operaciones, o qué sucede con la capacidad de decisión del accionista sobre la distribución de resultados cuando hay pérdidas.

La primera a la que nos referiremos, por orden de publicación, es la **consulta nº 1**, que lleva por título **“sobre el tratamiento contable de la adquisición de un inmueble sometido a una condición”**.

En esta consulta una entidad plantea cuándo debe registrar contablemente la compra en documento privado de un inmueble sometido a una condición suspensiva: la duda surge en relación a si se debe registrar la transmisión en el momento de la firma del contrato o si ésta debe registrarse en el momento en que la condición suspensiva expire.

En concreto, la condición suspensiva consiste en que mientras el pago del inmueble no haya sido satisfecho en su totalidad, la parte compradora no podrá enajenarlo sin consentimiento de la parte vendedora. Asimismo, se pacta que la falta de cualquiera de los pagos aplazados supondrá que la transmisión quede sin efecto, el inmueble vuelva a la parte transmitente y las cuantías percibidas por la parte vendedora queden en su poder a modo de indemnización por daños y perjuicios y por los derechos que la parte compradora haya podido disfrutar sobre la finca durante el tiempo que haya tenido la posesión de la misma hasta el momento del incumplimiento.

Por su parte, desde la firma del contrato privado, la parte compradora:

- Tendrá la posesión del bien.
- Adquirirá todos los derechos y obligaciones derivados de los contratos de arrendamiento del inmueble vigentes en el momento de la compra.
- Todos los gastos e ingresos derivados de la posesión del inmueble son por cuenta de la parte compradora.

Con estos antecedentes, y basándose también en el criterio ya consolidado por el ICAC y publicado en la consulta nº 4 del BOICAC nº 67, el ICAC concluye que para considerar que se ha producido la enajenación/adquisición de un bien (también sería aplicable a un derecho), será necesario que de las

condiciones económicas de la operación se desprenda que **los riesgos y ventajas sustanciales inherentes a la propiedad del bien, esto es, a la condición de propietario, han sido efectivamente transmitidos/recibidos**.

Señala que este criterio debe analizarse desde un doble punto de vista, el jurídico y el económico. Desde un punto de vista jurídico, esta transmisión/recepción se materializa en el derecho de gozar y disponer del activo. Desde una perspectiva económica, ésta se materializa en la obtención de los ingresos suficientes para recuperar su valor neto contable.

A partir de este razonamiento, el ICAC ha ido consolidando la siguiente doctrina administrativa sobre la transferencia de activos, vinculando la calificación de activo a que concurren dos requisitos constitutivos:

- La idea de control, inherente al uso o aprovechamiento del elemento a lo largo de su vida económica, así como a la facultad de disposición.
- La idea de recuperación, consustancial con la nota de proyección económica futura.

Con carácter general, cuando la empresa se desprende o se ve privada de alguno de los citados requisitos es cuando puede concluirse que procede la baja del activo y la contabilización de la transmisión.

Por el contrario, no procede el registro de la adquisición de un activo si no se cumplen ambos requisitos.

En el caso que nos ocupa, aun cuando la compraventa se somete a una condición, puede observarse que ni la voluntad ni el negocio quedan pendientes de la misma. Lo único que pende de la condición son los efectos o eficacia jurídica del negocio, que como tal, queda limitada. Desde una perspectiva estrictamente contable, la mera incorporación de una condición resolutoria/suspensiva en un contrato no debe llevar a negar la compra y el reconocimiento del activo objeto del negocio jurídico en el balance de la empresa. Es más, entrando en el fondo de la cuestión planteada, y considerando que la única posibilidad de que el vendedor recupere los derechos inherentes a la plena propiedad del inmueble es el incumplimiento de pago por parte del comprador, **cabe concluir que el adquirente ha asumido de manera sustancial los riesgos y beneficios del inmueble**, con-



figurándose la condición incorporada al contrato, desde una perspectiva económica racional, como un elemento accesorio con el objetivo de garantizar el cobro total del precio aplazado, pero en modo alguno implica que no se haya producido la transmisión.

En resumen, en el caso planteado, el comprador podrá dar de alta el inmueble adquirido en el mismo momento de la firma del contrato privado, aplicando las normas de registro y valoración que al respecto se contienen en el nuevo Plan General de Contabilidad (PGC).

Esquemáticamente, esta consulta podría resumirse del siguiente modo:

COMPRVENTA	TRANSMISIÓN DE RIESGOS	A	CONTROL DEL ACTIVO (uso y disfrute)	REGISTRO DEL ACTIVO si concurre A + B.
		B	RECUPERACION DE SU VALOR NETO CONTABLE (a través de los ingresos que genere)	NO REGISTRO si solo concurre A o solo concurre B.
	EN CASO DE CONDICIÓN	Si ésta es no significativa: por ser accesorio, o una mera garantía de cobro		REGISTRO DEL ACTIVO
		Si esta es significativa: por su potencia rescisoria de la operación		NO REGISTRO

La siguiente consulta que interesa comentar es la nº2 del BOICAC nº99, que versa **"sobre la contabilización de una sentencia desfavorable a dos empresas pertenecientes al mismo grupo"**.

Los hechos consisten en que dos empresas de un mismo grupo han sido condenadas por sentencia a pagar un importe elevado de forma solidaria.

El ICAC en este caso señala que, en primer lugar, tal y como establece el artículo 1.138 del Código Civil, cada empresa deudora deberá registrar en su balance la parte de deuda que proporcionalmente le corresponda, en función del número de deudores obligados a satisfacerla, que en el caso planteado son dos, debiendo registrar cada una de ellas en consecuencia un pasivo de acuerdo con lo dispuesto en la norma de registro y valoración 9ª "Instrumentos financieros" del PGC, por la mitad del importe.

En segundo lugar, el ICAC señala que, en la medida en que un deudor, como claramente es el caso del deudor solidario, pueda venir obligado a satisfacer frente al acreedor la parte correspondiente a su codeudor, **cada sociedad deberá evaluar la necesidad o no de reconocer adicionalmente una provisión, por el valor actual de la obligación que pudiera contraer por esta vía, en la parte no satisfecha por la otra sociedad.**

Por ejemplo, si tenemos una sentencia que condena a pagar una deuda de 200.000 € de forma solidaria a dos empresas, las distintas situaciones que nos podemos encontrar son las siguientes:

- Que la empresa considere que no es probable que tenga que hacer frente a la parte correspondiente al codeudor: en tal caso no contabilizará nada por esa parte. Solo registrará un pasivo financiero por 100.000 €.
- Que la empresa considere que sí que existe una probabilidad alta de que tenga que hacer frente a la totalidad de la deuda, incluyendo la parte que le correspondería al codeudor, conociendo la cuantía y la fecha en la que tendrá que satisfacerla: en tal caso, registrará un pasivo financiero de 200.000 €.
- Que la empresa considere que es posible que tenga que hacer frente también a la parte de deuda que correspondería al codeudor, pero des-

El comprador podrá dar de alta el inmueble en el mismo momento de la firma del contrato privado

conoce el importe exacto o la fecha de pago: en este caso registrará una provisión por la parte que corresponda al codeudor (100.000 €) y un pasivo financiero por su parte de la deuda (los otros 100.000 €).

Este es un supuesto que frecuentemente se da en la actualidad ya que existen numerosos avales en favor de terceros, por ejemplo, que hacen que una sociedad del Grupo se vea a menudo obligada a hacer frente a deudas que no le corresponden, por lo que tendrá que tenerse en cuenta el contenido de esta consulta a los efectos contables oportunos.

La última de las consultas a las que nos hemos referido, la consulta nº 5 del BOICAC 99, trata **"sobre la distribución de beneficios por parte de una sociedad que tiene registrados resultados negativos de ejercicios anteriores y en la que la reserva legal no ha alcanzado el 20% del capital social"**.

El ICAC recuerda la aplicación de las reglas para la aplicación del resultado contenidas en los **artículos 273 y 274 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.**

En cumplimiento de las mismas, la sociedad cuya reserva legal no cubre el mínimo del 20% del capital social y que tiene en su balance resultados negativos de ejercicios anteriores, deberá distribuir el resultado de la siguiente forma:

1º. Destinar el 10% a la reserva legal, o la cantidad necesaria para que ésta alcance el 20% del capital social, si fuera inferior.

2º. Cumplir con otras disposiciones sobre distribución del beneficio establecida por la normativa aplicable a la empresa o establecida por los Estatutos de la Sociedad.

3º. Si el patrimonio neto es inferior al capital social, el resultado restante se destinará a compensar los resultados negativos de ejercicios anteriores.

4º. En caso contrario, la Junta decidirá sobre la aplicación de los resultados restantes.

Ejemplo:

Una sociedad presenta las siguientes cifras de patrimonio neto al cierre del ejercicio:

PATRIMONIO NETO	125.000
Capital	200.000
Reserva legal	25.000
Resultados negativos de ejercicios anteriores	-175.000
Resultado del ejercicio	75.000

Vemos que el resultado del ejercicio ha sido de 75.000 €. Para su distribución deberán efectuarse los siguientes cálculos:

- Importe mínimo de la reserva legal (20% del capital): 40.000 €.
- Importe del beneficio que debe destinarse a la reserva legal (10% del beneficio): 7.500 €.
- Importe del patrimonio neto: 125.000 €. Es inferior al capital social (200.000 €), por lo que el beneficio restante después de cubrir el importe que debe destinarse a la reserva legal que es de 67.500 €, deben destinarse a compensar pérdidas de ejercicios anteriores de manera obligatoria.

Por lo tanto, el reparto del beneficio sería como sigue:

- Resultado del ejercicio: 75.000 €.
- A reserva legal: 7.500 €.
- A resultados negativos de ejercicios anteriores: 67.500 €.

En este supuesto, como puede apreciarse, no podrán distribuirse dividendos con cargo al beneficio del ejercicio.

El contenido de esta consulta se puede mostrar gráficamente de la siguiente manera:

PATRIMONIO NETO < CAPITAL SOCIAL	RESERVA < 20% CAPITAL	RESERVA LEGAL A COMPENSAR PÉRDIDAS	10% RESTO
	RESERVA > 20% CAPITAL	A COMPENSAR PÉRDIDAS	

Cada empresa deudora deberá registrar en su balance la parte de deuda que le corresponda

Si el Patrimonio Neto fuera superior al capital social, la única restricción a la hora de distribuir el resultado sería si la reserva legal no alcanzara el 20% del capital social, en cuyo caso deberá destinarse, en primer lugar, el 10% del resultado a cubrir la reserva legal, hasta que ésta alcance el 20% y el resto podría distribuirse libremente (distribuirse como dividendos por ejemplo).



A modo de resumen:

Consulta nº 1. "Sobre el tratamiento contable de la adquisición de un inmueble sometido a una condición"

Resuelve cuándo una entidad debe registrar contablemente la compra en un documento privado de un inmueble sometido a una condición suspensiva.

Consulta nº 2. "Sobre la contabilización de una sentencia desfavorable a dos empresas pertenecientes al mismo grupo"

Resuelve cuándo dos empresas de un mismo grupo han sido condenadas por sentencia a pagar un importe elevado de forma solidaria.

Consulta nº 5. "Sobre la distribución de beneficios por parte de una sociedad que tiene registrados resultados negativos de ejercicios anteriores y en la que la reserva legal no ha alcanzado el 20% del capital social"

Recuerda la aplicación de las reglas para la aplicación del resultado contenidas en los artículos 273 y 274 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.



ABRIL 2015

DESDE EL 7 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

RENTA Y PATRIMONIO

- Presentación por Internet del borrador de Renta y de las declaraciones de Renta 2014 y Patrimonio 2014.

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta **hasta el 25 de junio**.

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			

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.

- Marzo 2015. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Primer Trimestre 2015 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Primer Trimestre 2015:
 - Estimación Directa..... 130
 - Estimación Objetiva..... 131

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes no Residentes

- Ejercicio en curso:
 - Régimen general..... 202
 - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales)..... 222

IVA

- Marzo 2015. Autoliquidación 303
- Marzo 2015. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Marzo 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Marzo 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Marzo 2015. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Marzo 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Primer Trimestre 2015. Autoliquidación 303
- Primer Trimestre 2015. Declaración-liquidación no periódica 309
- Primer Trimestre 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Primer Trimestre 2015. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación 368
- Primer Trimestre 2015. 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 30

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Primer Trimestre 2015. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito 195

MAYO 2015

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

DESDE EL 11 DE MAYO HASTA EL 30 DE JUNIO

RENTA

- Presentación en entidades colaboradoras, Comunidades Autónomas y oficinas de la AEAT del borrador y de la declaración anual 2014..... D-100

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta **hasta el 25 de junio**.

**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.

Abril 2015. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Abril 2015. Autoliquidación 303
- Abril 2015. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Abril 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Abril 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Abril 2015. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Abril 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

JUNIO 2015**HASTA EL 22****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.

• Mayo 2015. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Mayo 2015. Autoliquidación 303
- Mayo 2015. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Mayo 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Mayo 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Mayo 2015. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Mayo 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

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					

HASTA EL 25**RENTA Y PATRIMONIO**

• Borrador y declaración anual 2014 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta D-100, D-714

HASTA EL 30**RENTA Y PATRIMONIO**

- Borrador y declaración anual 2014 con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación D-100, D-714
- Régimen especial del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trabajadores desplazados 2014 150

PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA 2015

El BOE de 30 de diciembre publicó la **Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015**.

Aspectos tributarios

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- No se prevén coeficientes correctores aplicables a las transmisiones realizadas en 2015 de inmuebles no afectos a actividades económicas.
- Se regula la compensación por la pérdida de beneficios fiscales que afecta a algunos contribuyentes con la vigente Ley reguladora del Impuesto.

Impuesto sobre el Patrimonio

- Se proroga durante el año 2015 la exigencia de su gravamen (art. 61).

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

- Se actualiza la escala que grava la transmisión y rehabilitación de grandes y títulos nobiliarios al 1% (art. 63).
- Para los fondos de capital riesgo se establece la exención de todas las operaciones sujetas a gravamen en la modalidad de operaciones societarias, para equiparar su tratamiento al de los fondos de titulación hipotecaria y los fondos de titulación de activos financieros (art. 64).

Interés legal del dinero e interés de demora

- Se determina el interés legal de dinero y el de demora para 2015, estableciéndose en el 3,50% y el 4,375% respectivamente (Disposición Adicional trigésima segunda).

IPREM

- Se mantiene para 2015 las cuantías vigentes en 2014, que son:
 - El IPREM diario, 17,75 euros.
 - El IPREM mensual, 532,51 euros.
 - El IPREM anual, 6.390,13 euros.
- En los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional ha sido sustituida por la referencia al IPREM, la cuantía anual del IPREM será de 7.455,14 euros cuando las correspondientes normas se refieran al salario mínimo interprofesional en cómputo anual, salvo que expresamente excluyeran las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.390,13 euros (Disposición Adicional octogésima cuarta).

Aspectos sociales y de Seguridad Social

La Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 sigue y mantiene la estructura habitual de esta norma anual, teniendo en cuenta la repercusión del mandato constitucional de estabilidad presupuestaria y la actual situación de nuestra economía.

FISCAL

Impuesto sobre el Valor Añadido

Real Decreto 1073/2014, de 19 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE 20/12/2014)

La norma tiene como objetivo modificar el Reglamento del IVA, para acomodar su contenido a los diversos cambios introducidos en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre. Se modifican también el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Apazamiento del pago de cuotas a la importación

El Real Decreto desarrolla la posibilidad de determinados contribuyentes de diferir el ingreso de cuotas del IVA a la importación. De esta forma, los sujetos pasivos que opten por ello no pagarán cuando se realice la importación y esperarán a que las cuotas devengadas se incluyan en la posterior declaración-liquidación periódica. Dicha opción, que deberá ejercitarse a través de una declaración censal, tendrá efecto durante tres años. Podrán ejercerla los operadores que tributen a la Administración del Estado y cuenten con un período de declaración mensual del impuesto.

Inversión sujeto pasivo

El Real Decreto desarrolla también el nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo del IVA en el caso de las entregas por revendedores de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales. El empresario, adquiriente ha de realizar una comunicación a su proveedor para que resulte aplicable la mencionada regla de inversión, acreditando su condición de revendedor. Previamente, el adquiriente habrá obtenido un certificado de revendedor de la Agencia Tributaria.

Regímenes especiales

Modificaciones en los regímenes especiales del IVA.

1. Módulos. En el régimen simplificado se reduce de 450.00 a 150.000 € el volumen de ingresos máximos para acceder al mismo, y de 300.000 a 150.000 €, el volumen de compras. En el régimen de agricultura, ganadería y pesca, el nivel de ingresos máximos pasa de 300.000 a 250.000 €, y el de compras, de 300.00 a 150.000 €.
2. Servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y los prestados por vía electrónica. El Real Decreto regula el ejercicio de renuncia, exclusión y procedimiento para solicitar la devolución del impuesto soportado.
3. Agencias de viajes. Se permite la opción de aplicar el régimen general, operación por operación, comunicándose por escrito al destinatario con carácter previo o simultáneo a la prestación del servicio. El Reglamento permite, para simplificar, que esta comunicación pueda realizarse al tiempo de la expedición de la factura, simplemente no constandingo alguna a la aplicación del régimen especial.

Entra en vigor el **1 de enero de 2015**, según lo previsto en la Disposición Final tercera de la norma.

LABORAL

Modificación de la LGSS

Ley 34/2014, de 26 de diciembre, de medidas en materia de liquidación e ingreso de cuotas de la Seguridad Social (BOE 27/12/2014)

¿En qué consiste la modificación?

-Se atribuye a la TGSS la facultad de **la liquidación y recaudación de tales recursos** y de los conceptos de recaudación conjunta con las **cuotas**.

La obligación de liquidación e ingreso de las cuotas se realizará:

- Autoliquidación por el sujeto responsable de su ingreso; Sistema de liquidación directa (Proyecto Cret@) y; Sistema de liquidación simplificada.



MODIFICACIONES NORMATIVAS MÁS IMPORTANTES

a) Se proceden a modificar las obligaciones en materia de liquidación de cuotas:

- Transmitir por medios electrónicos a la TGSS las liquidaciones de cuotas de la Seguridad Social y por conceptos de recaudación conjunta, hasta el último día natural del respectivo plazo reglamentario del ingreso.
- En el sistema de liquidación directa de cuotas, se solicitará a la TGSS el cálculo de la liquidación correspondiente a cada trabajador y se transmitirá por medios electrónicos los datos que permitan realizar dicho cálculo, hasta el penúltimo día natural del plazo reglamentario de ingreso.
- La TGSS aplicará las deducciones que correspondan y la compensación de las prestaciones abonadas en régimen de pago delegado con el de las cuotas debidas correspondientes al mismo período de liquidación, en función de los datos recibidos de las entidades gestoras y colaboradoras de la Seguridad Social.
- Los **recargos** del 20% y 35% de la deuda que se aplicaban por ingresar el importe de las cuotas fuera de plazo, pero habiendo presentado los documentos de cotización, ahora se mantendrá para los supuestos en que, igualmente se ingrese el importe de las cuotas fuera de plazo habiendo cumplido las dos obligaciones indicadas.
- Por lo que respecta a la **determinación de las deudas por cuotas**, a partir de ahora, las reclamaciones de deudas y las providencias de apremio por cuotas de Seguridad Social que procedan, se extenderán conforme a las bases de cotización por las que se hubiera efectuado la liquidación de cuotas correspondiente.
- Se otorga **facultades de comprobación** de las liquidaciones de cuotas a la TGSS, a cuyo fin podrá requerir cuantos datos o documentos resulten precisos. Y las diferencias de tal comprobación se exigirán mediante reclamación de deuda o acta de liquidación expedida por la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.
- Se añade un supuesto de **suministro de información** a las entidades gestoras de la Seguridad Social responsables de la gestión de las prestaciones económicas.
- Por lo que respecta a la *“tramitación electrónica”* que se generaliza para todas las prestaciones, excluyéndose las no contributivas.

b) Por lo que respecta a las modificaciones que se incorporan a la **LISOS**:
– Se introduce una nueva sanción en su grado máximo, cualquiera que sea la cantidad no ingresada, cuando el sujeto responsable cotice en cuantía inferior a la debida mediante la ocultación o falsedad de las declaraciones o datos que tenga obligación de facilitar a la Seguridad Social.

c) La novedad en el **Régimen especial de Trabajadores del Mar** se refiere a la introducción de que para los empresarios incluidos en el mismo deben comunicar en cada período de liquidación el importe de todos los conceptos retributivos abonados a sus trabajadores.

Con efectos a partir del **28 de diciembre de 2014**, en su mayor parte, si bien se efectuará de forma progresiva.

MERCANTIL



Internacionalización de la economía española

Real Decreto 1006/2014, de 5 de diciembre, por el que se desarrolla la Ley 8/2014, de 22 de abril, sobre cobertura por cuenta del Estado de los riesgos de la internacionalización de la economía española (BOE 22/12/2014)

El Real Decreto contiene las disposiciones de desarrollo y aplicación de las previsiones contenidas en dicha Ley relativas a las operaciones, los con-

tratantes, los riesgos susceptibles de ser cubiertos por cuenta del Estado y las modalidades de seguro o de garantía que se pueden utilizar para la cobertura.

Se delimitan las operaciones de internacionalización de la empresa y de la economía española susceptibles de ser cubiertas, indicándose las entidades beneficiarias de las garantías.

Asimismo, se delimitan los riesgos objeto de cobertura, refiriéndose a los riesgos comerciales, los políticos y los extraordinarios.

Se especifican las modalidades de cobertura (mediante seguro de crédito y de garantía) y las condiciones para su efectividad, ejecución y tramitación, así como el pago y cuantía de la indemnización.

Por otra parte, estableciéndose en la Ley 8/2014 que el conjunto de derechos y obligaciones del Agente Gestor se recogerá en el Convenio de Gestión, se detalla el contenido del mismo y los términos y condiciones de la habilitación para que dicho Agente Gestor actúe por cuenta del Estado. Se desarrolla el procedimiento por el cual la Secretaría del Estado apreciará las circunstancias relevantes relativas al conflicto de interés para ser designado como Agente Gestor y durante la vigencia del Convenio de Gestión. Y se fija la forma en que se instrumentará la separación estricta de actividades por cuenta propia y por cuenta del Estado, las instrucciones y directrices que debe recibir el Agente Gestor para suscribir convenios sobre moratorias y remisiones parciales o totales de deuda y su sistema de retribución.

Se recoge la creación de la Comisión de Riesgos por Cuenta del Estado, órgano colegiado interministerial de decisión, control, seguimiento y participación de la Administración General del Estado en la gestión que realice el Agente Gestor en su actividad para la cobertura de riesgos por cuenta del Estado. Es el órgano de relación y coordinación entre la Administración general del Estado y el Agente Gestor. Se regula su composición, y funcionamiento y se fijan sus funciones.

Se ocupa del marco económico-financiero en el que el Agente Gestor debe realizar las tareas encomendadas. Así, se refiere al cálculo de las tarifas y al régimen presupuestario, económico-financiero, contable y de control de la cobertura de los riesgos de la internacionalización. El Estado asumirá la responsabilidad última como garante o asegurador de las coberturas por su cuenta, fijándose anualmente el límite de las mismas por los Presupuestos Generales del Estado.

Se prevé la creación de un Fondo de Reserva de los Riesgos de la internacionalización de titularidad estatal para facilitar la gestión de los recursos a disposición del Agente Gestor y mejorar su calidad crediticia.

Se señala que el Agente Gestor está obligado a realizar todo el proceso de gestión aportando los recursos y los medios necesarios y velando por los intereses del Estado, en la parte asegurada, y por los de los asegurados, en la parte no asegurada. Se atribuye al Ministro de Economía y Competitividad la competencia para autorizar nuevas modalidades de cobertura aseguradoras, reaseguradoras y las condiciones y los términos generales aplicables a las correspondientes contrataciones de seguros. Las cláusulas especiales y particulares de los contratos de seguros se definen para cada operación por el Agente Gestor de conformidad con el principio de libertad de pactos y bajo el marco de la mejor defensa del interés del Estado, sin estar sometidas a régimen de autorización previa. Y aquél debe constituir una provisión técnica que garantice las obligaciones de gestión derivadas tanto de los contratos de seguro como de la normativa que le es aplicable y que debe cubrir la gestión más allá de la duración de los riesgos en curso o del período de tramitación y liquidación de siniestros.

Entra en vigor el **23 de diciembre de 2014**, al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

HACIENDA OBLIGARÁ A LAS MULTINACIONALES A RENDIR CUENTAS DE SUS ACTIVIDADES EN CADA PAÍS DONDE OPERAN

Este tema se recogerá en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en el que aún está trabajando el Ejecutivo y entrará en vigor en el primer semestre del año.

La intención del Gobierno es que aumente la transparencia de las multinacionales. El secretario de Estado de Hacienda, Miguel Ferre, ha anunciado que el nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades incluirá la exigencia a las multinacionales de presentar informes sobre sus actividades "país por país", lo que permitirá conocer lo que tributan en cada uno de ellos y los beneficios que obtienen, entre otros datos.

Estos informes, conocidos como 'Country by country report', forman parte del proyecto BEPS en el que trabaja la OCDE y con el que se pretende luchar contra la planificación fiscal agresiva de las multinacionales.

Ferre ha indicado que la intención del Gobierno es que aumente la transparencia de las multinacionales y ha precisado que el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades en el que aún está trabajando el Ejecutivo entrará en vigor en el primer semestre de este año.

Ferre ha destacado algunas iniciativas incluidas en la Ley de Mejora del Gobierno Corporativo de las Empresas, entre ellas la "facultad indelegable" de los consejos de administración de conocer los riesgos fiscales, de forma que sean responsables de su buen o mal funcionamiento, al margen de la labor que realicen los respectivos departamentos de fiscalidad de las empresas.

En esta "facultad indelegable" se incluye tanto la estrategia global de la empresa como la aprobación de inversiones u

operaciones de todo tipo que, por su cuantía o características especiales, tengan un especial riesgo fiscal.

Según ha destacado Ferre, esto es un medio para incorporar criterios de transparencia y hacer que la toma de decisiones se produzca "al máximo nivel".

Según grandes consultoras, sólo el 17% de las grandes empresas realiza alguna mención a su estrategia fiscal en su documentación corporativa.

MANTENER LA PRESIÓN FISCAL EN EL 38-39% DEL PIB

Ferre ha señalado que el objetivo del Ejecutivo es que la presión fiscal se mantenga en el rango del 38-39% del PIB, meta que se consigue con la actual reforma fiscal, en vigor desde el pasado 1 de enero.

"Hemos estimado un crecimiento de la actividad para 2015 del 2%. No es necesario que haya una presión fiscal superior a ese rango. Si el PIB crece mucho, el objetivo del Gobierno es mantener ese nivel de presión fiscal", ha señalado.

Ferre no ha querido adelantar acontecimientos y ha explicado que ahora lo que toca es ver cómo funciona la reforma fiscal que acaba de echar a andar, hacer balance en 2016 y, en su caso, tomar decisiones cuando se produzca la recuperación de la actividad.

En su opinión, "no tiene sentido" ahora vaticinar qué figuras tributarias podrían rebajarse en el futuro, porque a día de hoy lo importante es ver cómo despliega sus efectos la reforma fiscal, que supondrá una inyección de liquidez de 9.000 millones de euros para la economía española este año y el próximo.

Europa Press

EL GOBIERNO ACHACA LA MEJORA DE LAS PREVISIONES DEL FMI A LAS REFORMAS ACOMETIDAS EN LOS ÚLTIMOS AÑOS

El secretario de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa, Iñigo Fernández de Mesa, ha atribuido la mejora de las previsiones para España del Fondo Monetario Internacional (FMI) a las reformas acometidas en los últimos años, que han hecho que España "destaque positivamente sobre el resto de países" europeos.

Fernández de Mesa ha asegurado que las previsiones del Gobierno coinciden con las publicadas por el FMI, que estima un crecimiento del 2% para España este año.

No obstante, el secretario de Estado ha recordado que estos cálculos se revisarán en abril, como se hace todos los años, al tiempo que ha

destacado que gran parte de los analistas vienen revisando al alza sus previsiones durante las últimas semanas.

Fernández de Mesa ha asegurado que cuanto mejor le vaya a los países europeos, mejor le irá a España, y se ha mostrado convencido de que las previsiones para la eurozona serán mejores de las que están anticipando muchos analistas debido a las medidas que están tomando algunos Estados.

MANTENER LA MODERACIÓN SALARIAL ES "FUNDAMENTAL"

El secretario de Estado ha explicado que hay cuatro factores que van a incidir positivamente en la economía española en 2015: la caída del precio

del petróleo, que aumentará la renta disponible de las familias y el coste de producción de las empresas; el tipo de cambio, que será bueno para las exportaciones; la moderación salarial, que ayudará a mantener el ritmo de creación de empleo, y el recorte de los tipos de interés.

En cuanto a la moderación salarial, Fernández de Mesa ha insistido en que es un valor "fundamental" para mantener las exportaciones y la creación de empleo y ha explicado que mediante la creación de empleo vendrá el aumento del consumo, frente a quienes defienden subidas salariales para conseguir que el consumo repunte.

Europa Press

EL GOBIERNO SEGUIRÁ USANDO LA 'HUCHA' DE LAS PENSIONES ESTE AÑO Y GARANTIZA EL FUTURO DEL SISTEMA

El secretario de Estado de la Seguridad Social, Tomás Burgos, ha asegurado que el sistema de protección social está "garantizado" de cara al futuro y ha indicado que el Gobierno seguirá echando mano del Fondo de Reserva de las pensiones hasta que el sistema recupere el equilibrio presupuestario, lo que no sucederá este año.

El secretario de Estado ha confirmado los pronósticos del presidente del Gobierno, Mariano Rajoy, de que entre 2014 y 2015 habrá un millón de nuevos afiliados, ya que a los más de 400.000 nuevos ocupados del año pasado habrá que sumar los entre 550.000 y 600.000 nuevos cotizantes previstos para este año.

No obstante, Burgos ha precisado que para los más de nueve millones de pensionistas que hay actualmente en España, es más importante cómo va la recaudación de la Seguridad Social que el dato de afiliación y, en este sentido, ha destacado que los ingresos del sistema casi duplican el crecimiento de la afiliación, algo que no sucedía en el pasado.

LOS SALARIOS ESTÁN SUBIENDO

Preguntado por la calidad del empleo que se está creando en España, el secretario de Estado ha reconocido que una parte importante son temporales, pero acto seguido ha recordado que eso siempre ha sido habitual en el mercado laboral español.

Lo que no es habitual, ha precisado, es que la contratación indefinida haya crecido en los últimos nueve meses por encima del 15%. Burgos ha insistido en que el crecimiento de los contratos fijos es muy superior al de temporales y que en España más del 75% de los asalariados tienen un contrato indefinido, porcentaje que va en aumento.

En cuanto a la evolución salarial, el secretario de Estado ha recordado que los acuerdos entre sindicatos y empresarios han dado lugar a alzas salariales del 0,6% y ha añadido que las bases de cotización "están progresando", lo que significa que los salarios que la soportan también lo están haciendo.

Europa Press