



Prepárate para gestionar la Renta sin errores

Aprende cómo automatizar las declaraciones con Sage.

Ver webinar

Boletín semanal

Boletín nº11 12/03/2024

NOTICIAS

Más de 70.000 asesores se plantan ante Escrivá por la "chapuza" de la administración electrónica.

La Seguridad Social y Hacienda les obligan a trabajar en fines de semana y festivos. Piden que se reconozca su derecho a declararse en huelga y...

Atención jubilado: esta es la elevada multa que te podrá poner la Seguridad Social si te pilla trabajando

Te contamos cuáles son las cantidades que la persona jubilada debe pagar si la inspección le descubre y si, incluso, puede perder su pensión.

El Gobierno pone en marcha la aplicación móvil 'Catastro_app' para ubicar inmuebles y recibir avisos.

europapress.es 11/03/2024

Hacienda veta a los acogidos a la 'ley Beckham' las exenciones por despido, paternidad y plan de pensiones.

eleconomista.es 11/03/2024

Lío con la plusvalía ante los diversos fallos: esto es lo que se puede reclamar

eleconomista.es 12/03/2024

Los autónomos mutualistas colegiados deberán darse de alta en el RETA a partir de 2027.

expansion.com 08/03/2024

FORMACIÓN

[Soluciones Contables para Prevenir Inspecciones](#)

Eres asesor, contable o director financiero, entonces sin lugar a dudas necesitas esta formación.

Podrás identificar los errores y cuestiones que pueden resultar problemáticas en tu contabilidad.

JURISPRUDENCIA

[Contrato a tiempo parcial. Ampliaciones de jornada durante las cuales el trabajador presta servicios como los trabajadores a tiempo completo](#)

Sentencia de la Sala Social del Tribunal Supremo 845/2024, de 13 de febrero de 2024. Será fraude de ley cuando su efectiva prestación de servicios era propia de un trabajador a tiempo completo.

CONSULTAS TRIBUTARIAS

[Tratamiento en IRPF de indemnización por declarar como testigo en un proceso penal.](#)

Consulta DGT V3118-23. Es llamado a declarar como testigo en un proceso penal. Como consecuencia de ello, ha incurrido en unos gastos de viaje...

AGENDA

[Agenda del Contable](#)

COMENTARIOS

[¿He de tributar en IRPF si dono las participaciones de mi empresa a mis hijos?](#)

Problemática "heredada" generación tras generación cuando los propietarios de empresas piensan en el relevo al frente de las entidades que...

ARTÍCULOS

[Factura, factura online y factura electrónica: ¿Cuáles son las diferencias?](#)

En este artículo de Sage Advice analizamos los puntos en común de la factura online y la factura electrónica. ¿Qué debes saber?

CONSULTAS FRECUENTES

[¿Cómo puedo librarme de un socio en una sociedad mercantil? ¿Qué es la exclusión de socios?](#)

Cuando ya no existe sintonía entre los socios empiezan las consultas sobre la exclusión de socios y las posibles alternativas para obligar a un socio a irse.

FORMULARIOS

[Escrito acordando aumento jornada por mutuo acuerdo](#)

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

Modelo de escrito suscrito entre la empresa y el trabajador sobre el aumento de la jornada de trabajo de mutuo acuerdo, de forma temporal o definitiva.

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas
en un mismo sitio
POR MENOS DINERO

Manuales
Contratos
Jurisprudencia
Legislación

Formación
Herramientas de Cálculo...
Formularios
Casos Prácticos

PRUÉBALO
1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 27€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

Super Contable.com

Boletín nº11 12/03/2024

Tratamiento en IRPF de indemnización por declarar como testigo en un proceso penal.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

En 2023 el consultante ha sido llamado a declarar como testigo en un proceso penal ante un órgano jurisdiccional de una Comunidad Autónoma diferente a la de residencia. Como consecuencia de ello, ha incurrido en unos gastos de

viaje (billetes de tren), percibiendo por ello la indemnización recogida en el artículo 722 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tratamiento de la indemnización en el IRPF.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 722 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, aprobada por Real Decreto de 14 de septiembre de 1882, dispone lo siguiente:

“Los testigos que comparezcan a declarar ante el Tribunal tendrán derecho a una indemnización, si la reclamaren.

El Secretario judicial la fijará el mediante decreto, teniendo en cuenta únicamente los gastos del viaje y el importe de los jornales perdidos por el testigo con motivo de su comparecencia para declarar”.

Se cuestiona por el consultante el tratamiento tributario en el IRPF de la indemnización solicitada y concedida al amparo de dicho artículo, indemnización que se corresponde con el importe de los billetes de tren por su desplazamiento para su intervención como testigo en un procedimiento penal ante un órgano jurisdiccional ubicado fuera de su lugar de residencia.

Descartada la operatividad de la aplicación de la exceptuación de gravamen de las asignaciones para gastos de viaje y desplazamiento del artículo que se recoge en el artículo 17 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio en sus apartados 1:d) —régimen de dietas en

general: objeto de desarrollo en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto— y 2:b) —gastos de viaje y desplazamiento de diputados españoles en el Parlamento Europeo, a los diputados y senadores de las Cortes Generales, a los miembros de las asambleas legislativas autonómicas, concejales de ayuntamiento y miembros de las diputaciones provinciales, cabildos insulares u otras entidades locales—, el asunto planteado procede enfocarlo desde la perspectiva de su consideración de existencia de un gasto por cuenta de un tercero.

Este Centro directivo viene manteniendo que, en casos como el consultado, cabe la posibilidad de que pueda apreciarse la existencia de un “*gasto por cuenta de un tercero*”, en este caso el órgano jurisdiccional; para ello resulta necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

1º.- Que el contribuyente no tenga derecho al régimen de dieta exonerada de gravamen en los términos previstos en la Ley y el Reglamento, circunstancia concurrente en el presente caso.

2º.- Que los gastos en que incurra (en este caso) el órgano jurisdiccional tengan por objeto poner a disposición de los testigos los medios para que puedan realizar su labor testifical, medios entre los que se encuentran los necesarios para su desplazamiento.

*En consecuencia, al corresponder la cantidad fijada por el órgano jurisdiccional con los gastos en los que ha incurrido para desplazarse hasta el lugar donde va a intervenir como testigo en un procedimiento penal, **no se producirá —a efectos de su tributación en el IRPF— la obtención de renta para el consultante.***

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Tributación de la aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Se describe en la cuestión consultada.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la aportación de determinados bienes de carácter privativo, a título gratuito, a la sociedad de gananciales implica la existencia de una alteración patrimonial en sede del cónyuge aportante, susceptible de tributar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION-COMPLETA:

Dejando al margen la consideración de la aportación en otros impuestos distintos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en lo que respecta a la tributación que correspondería al aportante en su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe indicarse que la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 295/2021, de 3 de marzo de 2021, aborda la cuestión relativa a la tributación de las aportaciones gratuitas de bienes privativos realizadas por los cónyuges a la sociedad de gananciales en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En el Fundamento jurídico segundo de dicha Sentencia, se manifiesta al respecto:

“(…)

Desde la perspectiva del Derecho civil la aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales, es un negocio atípico del Derecho de Familia que da lugar a un desplazamiento patrimonial y correlativa adquisición, y cuyo rasgo característico y definidor, en lo que ahora interesa, es su gratuidad. A falta de un tratamiento singular de la figura en las normas tributarias, visto que no estamos ante un negocio jurídico oneroso, que es la nota que caracteriza a las transmisiones patrimoniales sujetas al ITPO, art. 7.1.A del Real Decreto Legislativo 1/1993, "Son transmisiones patrimoniales sujetas: A) Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas", y se trata, por tanto, de un supuesto no contemplado, ni sujeto, en este gravamen, tiene su encaje, en principio y sin perjuicio de lo que a continuación decimos, en "...cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, "intervivos"", que constituye uno de los hechos imposables del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, art. 3.1.b) de la Ley 29/1987.

Analizada la naturaleza jurídica de la sociedad de gananciales, y conceptuada como patrimonio separado, carece la misma de personalidad jurídica.

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se autodefine como impuesto directo y subjetivo, cuyo objeto es gravar los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas. Así se destaca en la Exposición de Motivos de la Ley, "El Impuesto de Sucesiones y Donaciones cierra el marco de la imposición directa, con el carácter de tributo complementario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; grava las adquisiciones gratuitas de las personas físicas y su naturaleza directa..." y así se presenta en su art. 1, "El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley".

Conforme al principio de legalidad, reserva de ley que prevé el art. 8.c) de la LGT, debe determinarse por ley los obligados tributarios. Ya se ha dicho que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones posee carácter personal, por lo que, en principio, dada la relación entre el sujeto pasivo con el presupuesto objetivo, esto es la adquisición del sujeto pasivo del bien objeto de la transmisión lucrativa, legalmente circunscrito a las personas físicas, la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, no puede ser sujeto pasivo del impuesto; pues legalmente, con la matización que a continuación se hace, el sujeto pasivo del impuesto debe ser una persona física; se excluye tanto las personas jurídicas, como los entes sin personalidad, por lo que en principio la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, que carece de personalidad jurídica, no puede ser sujeto pasivo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El art. 35.4 de la LGT considera que además de los obligados tributarios que contempla el apartado 2, tendrán la consideración de obligados tributarios *"las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición", si bien lo supedita a que una norma con rango de ley así lo prevea expresamente. En el caso que nos ocupa ni norma especial al efecto, ni la Ley del Impuesto, que sí prevé supuestos en los que se recogen instituciones a las que se le otorga dicha condición de forma indirecta o más compleja, así en supuestos de sustituciones hereditarias, fideicomisos, reservas o repudiaciones de las herencias, por ejemplo, en cambio, nada se prevé respecto de sociedades de gananciales o, más extensamente, respecto de patrimonios separados. Por lo que las sociedades de gananciales, adquirente y beneficiaria del bien privativo aportado gratuitamente por uno de los cónyuges no puede ser sujeto de gravamen por el impuesto sobre donaciones."*

En virtud de dichas consideraciones, el Tribunal Supremo acuerda fijar el criterio interpretativo expresado en el Fundamento jurídico tercero de la Sentencia, en el que se manifiesta:

“De lo dicho anteriormente se desprende que la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad de gananciales no se encuentra sujeta al ITPAJD, ni puede ser sometida a gravamen por el Impuesto sobre Donaciones la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, en tanto que sólo puede serlo las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de la sociedades de gananciales, y sin que quepa confundir la operación que nos ocupa, en la que el beneficiario es la sociedad de gananciales, con la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a favor del otro cónyuge.”

Sin embargo, en el ámbito del IRPF, debe tenerse en cuenta que el artículo 8.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) establece que *“No tendrán la consideración de contribuyente las sociedades civiles no sujetas al Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de esta Ley”*.

Por su parte, el párrafo tercero del apartado 3 del artículo 11 de la Ley del Impuesto, referido a la individualización de los rendimientos de capital, y aplicable a las ganancias y pérdidas patrimoniales por la remisión efectuada por el apartado 5 de ese artículo al referido apartado 3, dispone:

“La titularidad de los bienes y derechos que conforme a las disposiciones o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial, sean comunes a ambos cónyuges, se atribuirá por mitad a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota de participación.”

*En consecuencia, a efectos del impuesto, como la sociedad de gananciales **no tiene la consideración de contribuyente**, los sujetos pasivos del Impuesto serán los cónyuges, de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 8 de la Ley del Impuesto.*

Por su parte, al establecer el artículo 11.3 de la Ley del Impuesto que, a efectos del mismo, la titularidad de los bienes y derechos de la sociedad de gananciales, se atribuirá por mitad a cada uno de ellos, como el aportante y el adquirente del 50 por 100 del porcentaje de titularidad aportado a la sociedad de gananciales son la misma persona, por el 50 por 100 de la aportación no se produce ninguna transmisión, sin embargo, sí se produciría por la parte que corresponde al cónyuge no aportante (50%).

De acuerdo con ambos preceptos, **la aportación realizada por uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales de un bien de su exclusiva titularidad** que, a efectos del Impuesto y por aplicación del citado artículo 11.3 de la Ley del Impuesto, **se considera tras la aportación de titularidad de ambos cónyuges por mitad, constituirá en el aportante una alteración en la composición de su patrimonio, que generará una ganancia o pérdida patrimonial en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.1 de la Ley del Impuesto, que dispone:

“Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

La ganancia o pérdida patrimonial será la diferencia entre los respectivos valores de transmisión y de adquisición, determinados en la forma prevista en los artículos 35 y 36 de la Ley del Impuesto, para las transmisiones onerosas o

lucrativas, respectivamente.

Al respecto, el artículo 35 de la LIRPF establece lo siguiente:

“1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere efectuado.

b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

En las condiciones que reglamentariamente se determinen, este valor se minorará en el importe de las amortizaciones.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere el párrafo b) del apartado 1 en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.”

Por su parte el artículo 36, aplicable a las transmisiones a título gratuito, establece:

“Cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquéllos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado. (...).”

Si bien, en caso de obtenerse una pérdida patrimonial, no procederá computar la misma, en aplicación del artículo 33.5.c) de la LIRPF, que establece que no se computarán como pérdidas patrimoniales “c) *Las debidas a transmisiones lucrativas por actos ínter vivos o a liberalidades.*”

El importe de la ganancia patrimonial se integrará en la base imponible del ahorro en la forma prevista en el artículo 49 de la LIRPF.

El criterio expuesto es el establecido por el Tribunal Económico-Administrativo Central, que en la Resolución de 24 de enero de 2024 dictada en el procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1. letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), acuerda unificar criterio en el sentido siguiente:

*La aportación realizada por uno de los cónyuges a la sociedad de gananciales de un bien privativo que, a efectos del IRPF, se considera tras dicha aportación de titularidad de ambos cónyuges por mitad, **supone para el aportante una alteración en la composición de su patrimonio capaz de generar una ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF** de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.1 de la LIRPF, que se determinará, en virtud del artículo 34 de la LIRPF, por la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de la mitad del bien aportado, valores que vienen definidos en los artículos 35 y 36 de la LIRPF para las transmisiones onerosas y lucrativas respectivamente.*

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la citada Ley General Tributaria.

¿He de tributar en IRPF si dono las participaciones de mi empresa a mis hijos?



Cuestión que surge de una problemática "*heredada*" generación tras generación cuando los propietarios de sociedades mercantiles piensan en el relevo al frente de las entidades que han estado capitaneando a lo largo de toda su vida y desean articular la forma más conveniente para que sus negocios queden en manos de sus hijos, tributando lo menos posible y con todas las garantías; **donación** y **herencia** son dos de las palabras que surgen en la evaluación realizada para la toma de una decisión final pues son transmisiones que hacemos gratuitamente a nuestros hijos. En este comentario, pretendiendo contestar a la pregunta planteada, nos centraremos en la primera de ellas: la **tributación en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -IRPF- del donante** (padre / madre), que resulta independiente de la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones **-ISD-** del donatario (hij@).

Para ello, en primer lugar habremos de referirnos a la letra c) del apartado 3 del **artículo 33** de la **Ley 35/2006** del impuesto **-LIRPF-** que establece:

3. Se estimará que **no existe ganancia o pérdida patrimonial** en los siguientes supuestos:

(...).

c) Con ocasión de las **transmisiones lucrativas de empresas o participaciones a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987** de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones **-ISD-**.

*Los elementos patrimoniales que se afecten por el contribuyente a la actividad económica con posterioridad a su adquisición deberán haber estado afectos ininterrumpidamente durante, **al menos, los cinco años anteriores a la fecha de la transmisión.** (...)*

Como podemos comprobar de la lectura de este texto legal, **la aplicación del artículo 33.3 c)** de la **LIRPF exige para declarar la inexistencia de la ganancia o pérdida patrimonial** que pudiera ponerse de manifiesto con la transmisión de las participaciones, en la remisión que éste hace al artículo 20.6 de la Ley del ISD y éste, a su vez, al artículo 4 Ocho de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio **-IP-** (exención para empresa familiar), **que los activos que componen el patrimonio de la entidad cuyas participaciones se donan se encuentren afectos a una actividad económica.**

Recuerde que:

*Una transmisión lucrativa (donación) implica una **variación en el patrimonio del donante** por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión de lo donado (valor de mercado).*

En otros términos, **la no tributación de la donación en el IRPF** del padre (donante) está vinculada al cumplimiento de los **requisitos** para aplicar la **reducción en el ISD** del hijo (donatario), y ésta a su vez, lo está a la **exención en el IP** del padre (donante); o lo que es lo mismo, las participaciones donadas deben estar exentas en el **IP** del padre, pues de no ser así, **la donación no tendría beneficios fiscales** ni en el **ISD** ni en el **IRPF**.



Concluyendo, en los casos de donación de las participaciones sociales a los hijos, el donante o transmitente (padre o madre) **puede llegar a tributar en el IRPF si no se cumplen determinadas condiciones, y si no lo**

hiciese por lo referido a lo largo del presente comentario, lo harán los donatarios (hijos) en el futuro pues el hijo beneficiado por la donación **no actualizará el valor y fechas** de adquisición de lo recibido a efectos de futuras transmisiones, **como sí ocurre en la sucesión mortis causa (herencia)** con mejor tratamiento fiscal; en estos casos incluso, transmisiones "*mortis causa*" o herencias, de acuerdo con el **artículo 33.3 b)** de la **LIRPF**, **no se tributa en ningún caso por el IRPF** al no existir la denominada "*plusvalía del muerto*".



A estos efectos conviene "*recalcar*" dos **criterios administrativos relevantes**:

1. De acuerdo con la Dirección General de Tributos **-DGT-**, en su **consulta vinculante V3261-23**, de 19 de diciembre de 2023, en la medida en que se cumplan los **requisitos** establecidos en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987 del ISD, **con independencia de que el donatario aplique o no la referida reducción, se estimará la inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial para el donante** como consecuencia de su transmisión, **siendo irrelevantes a dichos efectos los requisitos que establezca la normativa autonómica**.
2. El Tribunal Económico-Administrativo Central **-TEAC-**, en su **Resolución 01501/2020**, de 29 de mayo de 2023, concreta que **el diferimiento de tributación de la ganancia patrimonial** previsto en el **artículo 33.3 c)** de la **LIRPF**, **no se aplica sobre la totalidad de la ganancias patrimoniales, sino únicamente** respecto a las ganancias patrimoniales **que se correspondan con el porcentaje de activos afectos sobre la totalidad del patrimonio** de la entidad cuya participación se transmite.

Así para concluir, si por los motivos que fueren, la opción elegida para "*traspasar las riendas*" de su empresa a sus hijos es la donación y desea no tributar por la posible ganancia patrimonial que se genere en IRPF, habrá de **verificar** (evitando así situaciones como la dirimida por el **TEAC** en la **Resolución 01501/2020**):

- A.** Que se da la **exención en el IP del 100% del valor de las participaciones** de la empresa familiar pues todos los activos están afectos a la actividad empresarial.
- B.** Que se cumplen los **requisitos establecidos en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987**, entre otros:
 - a.** Que el **donante tenga 65 o más años** o se encuentre **en situación de incapacidad** permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.
 - b.** Que, si el donante ejercía funciones de dirección, **deje de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones** desde el momento de la transmisión (no está entre las funciones directivas la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad).
 - c.** Que el **donatario, mantenga lo recibido y tenga derecho a la exención en el IP durante los 10 años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación**, salvo que falleciera dentro de este plazo. Recordemos que la **consulta vinculante V0193-21** de la **DGT** establece que el incumplimiento de los requisitos tiene como consecuencia, entre otras, que el donante tenga que tributar por la ganancia patrimonial generada con ocasión de la donación.

- d. Si se cumplen estos requisitos (a, b y c), la transmisión de las participaciones no generará ninguna ganancia patrimonial independientemente de que el donatario ejerza el derecho a la reducción del 95%.



¿Tiene trabajadores a tiempo parcial? Cuidado con las ampliaciones de jornada, pues pueden transformarse en trabajadores a jornada completa.



En el [Asesor Laboral de SuperContable](#) tratamos en detalle el régimen jurídico del [contrato de trabajo a tiempo parcial](#); y también prestamos atención a otras cuestiones como las características que presenta [la jornada de trabajo en esta modalidad de contrato](#), qué consecuencias puede tener para la empresa [no registrar la jornada de trabajadores a tiempo parcial](#), o [cómo funciona el nuevo contrato fijo-discontinuo a tiempo parcial para formadores del sector de la construcción](#).

La nota distintiva de este contrato es, sin lugar a dudas, su [jornada](#). El [Artículo 12.1 del Estatuto de los trabajadores](#) establece:



*El contrato de trabajo se entenderá celebrado a tiempo parcial cuando se haya acordado la prestación de servicios durante un número de horas al día, a la semana, al mes o al año, **inferior a la jornada de trabajo** de un trabajador a tiempo completo comparable.*

El precepto citado también determina qué se entenderá por **«trabajador a tiempo completo comparable»**.

El contrato a jornada a tiempo parcial siempre ha sido objeto de atención por la posibilidad de dar lugar a situaciones de fraude. Las modalidades más habituales afectan a la forma en que se realizan las horas complementarias, o la utilización de este contrato para **"reducir"** el coste de la cotización a la Seguridad Social (en caso de trabajadores con contrato a tiempo parcial que, en realidad, trabajan a jornada completa).

Sin embargo, la **Sentencia del Tribunal Supremo 845/2024**, de 13 de febrero de 2024, hace referencia a otra forma de utilizar este contrato que puede ser considerada como fraude de ley; lo que supone que dicho contrato, sea cual sea su jornada parcial, se considere como un contrato a tiempo completo.

Nos referimos al supuesto en el que a un trabajador a tiempo parcial se le realizan ampliaciones de su jornada, de carácter temporal, por las que, durante esos periodos de tiempo, **pasa a prestar sus servicios a jornada completa**.

¿Cuál es el caso concreto que analiza el Tribunal Supremo?

La empleada tiene concertado con la empresa un contrato a tiempo parcial, que supone **un 70% de la jornada** de un trabajador a tiempo completo.

Sin embargo, durante la vigencia del contrato, se llevan a cabo varias ampliaciones de jornada, de carácter temporal, por las que, durante las mismas, la empleada para a realizar el 100% de jornada, de lunes a domingo.

Estas ampliaciones se llevan a cabo sin justificar las causas que las motivan y, además, se producen de forma reiterada y sin solución de continuidad, de modo que **la trabajadora pasa más tiempo con la jornada ampliada que realizando la que se establece su contrato.**

Por ello, la trabajadora entiende que su contrato a tiempo parcial se ha formalizado en fraude de ley y solicita que se declare que su relación laboral es por tiempo completo, al amparo del Art. 6.4 del Código Civil.

La empresa, por su parte, señala que las ampliaciones de jornada fueron temporales y que la trabajadora retornó a su jornada a tiempo parcial, por lo que no puede consolidar una jornada a tiempo completo.

¿Y qué dicen los Tribunales?

El Juzgado de lo Social da la razón a la empresa, pero la **Sentencia del TSJ de Cataluña 431/2021, de 26 de enero (recurso 2808/2020)** establece que la consecuencia jurídica de esas

Se produjo un fraude de ley por el uso fraudulento y reiterado por parte de la empresa de las

ampliaciones de jornada debe ser la conversión de su relación laboral a tiempo parcial en un contrato de trabajo a tiempo completo, porque la actuación empresarial trata de evitar la aplicación de la norma general de contratación a tiempo completo.

ampliaciones de jornada, que estaban destinadas realmente a cubrir necesidades estructurales o permanentes de la empresa, no coyunturales.

La cuestión, a través de un recurso de casación, llega al Tribunal Supremo, que señala que, en múltiples ocasiones, la trabajadora y el empresario pactaron la ampliación temporal de la jornada, **que pasó a ser la misma que los trabajadores a tiempo completo**; y que, en algunos casos, no hubo solución de continuidad entre la finalización de una ampliación temporal de jornada y el inicio de la siguiente.



Concluye, por tanto, que, aunque la trabajadora suscribió un contrato a tiempo parcial, **realmente prestó servicios por tiempo completo**; y la pluralidad de acuerdos de modificación temporal de la jornada, carece de eficacia jurídica a estos efectos.

En conclusión...

Si tiene trabajadores a tiempo parcial, sea cuidadoso a la hora de llevar a cabo ampliaciones de jornada, tanto por la frecuencia y número de las mismas, como por la jornada efectiva que realiza el empleado.

Si, en la práctica, el trabajador lleva a cabo la prestación de servicios propia de un trabajador a tiempo completo, **podrá solicitar que su contrato deje de ser a tiempo parcial y se transforme en un contrato a jornada completa.**



Cómo dejar de ser socio de una sociedad mercantil: separación de socios y alternativas.

Mateo Amando López, Departamento Mercantil de SuperContable.com - 11/03/2024



En otro artículo explicábamos las **posibilidades para librarse de un socio** en una sociedad mercantil. En el presente nos situamos en el otro punto de vista para analizar las **formas que tiene un socio para desvincularse de la sociedad**.

El texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), aprobado por el **Real Decreto Legislativo 1/2010**, de 2 de julio, prevé el **derecho de separación de los socios** cuando se dan determinadas circunstancias. Fuera de estas premisas las alternativas para salir de la sociedad pasan por **transmitir las participaciones** a otro socio o a un tercero, que esté dispuesto a adquirir tu participación en el capital social, situación complicada cuando se trata de empresas no cotizadas.

El **artículo 346** de la LSC establece las siguientes **causas legales de separación de los socios**:

- Sustitución o modificación sustancial del objeto social.
- Prórroga de la sociedad.
- Reactivación de la sociedad
- Creación, modificación o extinción anticipada de la obligación de realizar prestaciones accesorias, salvo disposición contraria de los estatutos.
- Modificación del régimen de transmisión de las participaciones sociales, sólo para las sociedades de responsabilidad limitada (SL).
- Transformación en cualquier otro tipo de sociedad mercantil.
- Traslado del domicilio social al extranjero.

No obstante, **sólo tendrán derecho a separarse los socios que no hubieran votado a favor del correspondiente acuerdo**, incluidos los socios sin voto.

Además, el **artículo 348 bis** regula un **derecho de separación en caso de falta de distribución de dividendos para el socio que hubiera hecho constar en el acta su protesta** por la insuficiencia de los dividendos reconocidos (cuando es menos del 25% de los beneficios obtenidos durante el ejercicio anterior).

Y ya está, **salvo que en los estatutos de la sociedad se hubieran incorporado otras casuísticas** que permitan ejercer el derecho de separación de los socios.

Procedimiento de separación:

*De darse alguno de lo supuestos de separación, **el socio tiene un mes** desde la publicación del acuerdo o desde la recepción de la comunicación o desde la fecha de celebración de la junta en que se aprobó una insuficiente distribución de dividendos, según el caso, **para comunicar por escrito a la sociedad el ejercicio de su derecho de separación**, de carácter unilateral y recepticio, por lo que dicha declaración va a producir sus efectos sin necesidad de que sea aceptada por la sociedad, que sólo podrá oponerse a la misma basándose en que no se cumple alguno de los requisitos citados.*

*Al ejercer el derecho a separarse **el socio no se va de vacío**, sino que tiene derecho a recibir el valor razonable de sus participaciones, esto es, el precio acordado entre las partes o en su defecto el valorado por un experto independiente designado por el registrador mercantil del domicilio social a solicitud de la sociedad o del propio socio.*

***El reembolso de las participaciones podrá realizarse mediante reducción del capital social o con su adquisición por la sociedad**, debiendo los administradores en ambos casos otorgar escritura pública ante notario, sin necesidad de acuerdo específico de la junta general.*

Como se puede ver, si no se ha incluido nada en los estatutos al respecto, **no existe un derecho general a separarse de la sociedad salvo en los casos expuestos**, luego si se reparte el dividendo mínimo y la sociedad no llega a ningún acuerdo de los indicados, no podrá desvincularse de la sociedad mediante esta figura.

Llegados a este punto, si no quiere permanecer más en la sociedad, **la única forma es transmitir las participaciones de la sociedad**, lo que según el caso puede resultar imposible, incluso perdiendo dinero, ya sea porque no se encuentra a nadie interesado debido a las pocas perspectivas económicas de la empresa o al temor de quedarse atrapado debido al estricto régimen de transmisiones. Igualmente difícil puede ser llegar a un acuerdo con el resto de socios si estos ya actúan como si tuvieran la participación del que se quiere ir.

¿Qué hacer si no puedo desvincularme de la sociedad?

*Si posee al menos el 5% del capital social puede intentar que sean los otros socios los que quieran comprarle su participación si se convierte en un **socio "molesto"**, de los que solicitan acta notarial para las juntas generales (**artículo 203 LSC**) y piden al Registrador Mercantil la auditoría voluntaria de las cuentas anuales a cargo de la sociedad (**artículo 265 LSC**), lo que también sirve para cerciorarse de que el beneficio de la sociedad no se ha reducido de forma artificiosa para minorar el dividendo mínimo a repartir.*

¿Cómo puedo librarme de un socio en una sociedad mercantil? ¿Qué es la exclusión de socios?

Mateo Amando López, Departamento Mercantil de SuperContable.com - 11/03/2024

En otro artículo explicábamos las **posibilidades para dejar de ser socio** en una sociedad mercantil. En el presente nos situamos en el otro punto de vista para analizar las **formas que tiene la sociedad para librarse de un**



socio.

El texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), aprobado por el [Real Decreto Legislativo 1/2010](#), de 2 de julio, prevé la **posibilidad de excluir a un socio** ante una serie de supuestos. Si no se dan estas circunstancias, no se puede obligar a un socio a irse. En tal caso, las alternativas para librarse de un socio pasan por llegar a un acuerdo sobre la **compra** o **reducción** de su participación en el capital social o proceder a una **ampliación de capital** que diluya su participación hasta un porcentaje irrelevante.

El [artículo 350](#) de la LSC establece las siguientes **causas legales de exclusión de los socios**, sólo para las sociedades de responsabilidad limitada (SL):

- Para cualquier socio, por incumplir voluntariamente la obligación de realizar prestaciones accesorias.
- Para el socio administrador, por infringir la prohibición de competencia.
- Para el socio administrador, por haber sido condenado por sentencia firme a indemnizar a la sociedad los daños y perjuicios causados por actos contrarios a la ley, a los estatutos o realizados sin la debida diligencia.

Y ya está, **salvo que en los estatutos de la sociedad se hubieran incorporado otras casuísticas determinantes de exclusión**, válido para cualquier tipo de sociedad mercantil.

Procedimiento de exclusión:

*De darse alguno de los supuestos de exclusión, para llevarla a cabo es necesario **acuerdo de la junta general mediante el voto favorable de, al menos, dos tercios** de los votos correspondientes a las participaciones en que se divide el capital social (mayoría legal reforzada) sin tener en cuenta los del socio afectado, debiendo figurar en el acta de la reunión la identidad de los socios que hayan votado a favor.*

*Además, **en caso de exclusión de un socio con participación igual o superior al 25% del capital social requerirá resolución judicial firme** si el socio no está conforme con la exclusión acordada excepto en el caso de condena del socio administrador a indemnizar a la sociedad.*

El socio excluido no se irá de vacío, sino que tiene derecho a recibir el valor razonable de sus participaciones, esto es, el precio acordado entre las partes o en su defecto el valorado por un experto independiente designado por el registrador mercantil del domicilio social a solicitud de la sociedad o del propio socio.

***El reembolso de las participaciones podrá realizarse mediante reducción del capital social o con su adquisición por la sociedad**, debiendo los administradores en ambos casos otorgar escritura pública ante notario, sin necesidad de acuerdo específico de la junta general.*

Como se puede ver, si no se ha incluido nada en los estatutos al respecto, no se puede proceder a la exclusión de un socio que no tiene la obligación de realizar prestaciones accesorias ni es administrador de la sociedad, por lo que en

la mayoría de los casos esta figura no será de utilidad.

Llegados a este punto, en el que **no se puede obligar al socio a marcharse de la sociedad**, si su permanencia sigue ocasionando más problemas puede intentarse un acercamiento con la intención de adquirir sus participaciones, bien por parte de otro socio o de la propia sociedad. Y si no hay manera se puede intentar una ampliación de capital a ver si el socio problemático no ejerce su derecho de preferencia y su porcentaje de participación en el capital social se reduce por debajo del 5% (mínimo estipulado para poder ejercer la mayoría de derechos sociales). O directamente incluso excluir este derecho, siempre que se puedan cumplir los requisitos que exige el **artículo 308** de la LSC.

¿Se puede obligar a un socio a irse?

*Ya hemos visto que **salvo los casos contados, la respuesta es no**. Se trata de una consulta muy común, normalmente cuando ya existe un conflicto entre los socios que se quiere solucionar de raíz, pero debería cuestionarse al iniciar un proyecto empresarial, de esta forma se puede **actuar proactivamente para incorporar determinadas cláusulas en los estatutos sociales** según el sentir de los socios fundadores, que facilite la forma de afrontar los posibles momentos de crisis. Ahora bien, cualquier disposición sobre las causas voluntarias de exclusión de los socios siempre deberá contar con la aprobación de todos los socios, como indica el **artículo 351** de la LSC, por lo que su modificación o supresión posterior resulta casi imposible al exigirse la unanimidad.*

Voy a disfrutar de mi jubilación en otro país, ¿Dónde tributaré?



El fácil acceso a la información junto a la gran globalización existente en la actualidad, hace que cada vez con más asiduidad la población que está jubilada o cerca de jubilarse se plantee el poder disfrutar de ésta en otro país, distinto al de origen, que le resulte más atractivo tanto desde el punto de vista económico, social, climático o incluso sanitario. Ahora bien, una de las dudas más recurrentes entre los que se están planteando este hecho es **dónde tendrá que tributar su pensión**, si en el país de nueva residencia o en el de procedencia.

Abordaremos este tema desde dos perspectivas, la de un **pensionista extranjero** que viene a residir en España y la de un **pensionista español** que se va a residir a otro país.

Pensionista extranjero que viene a residir en territorio español.

Recordaremos que según el **artículo 9** de la Ley 35/2006 (IRPF), una persona es residente fiscalmente en España si se cumple cualquiera de las siguientes condiciones:

- Que permanezca en territorio español **más de 183 días** durante el año natural.
- Que esté situado en territorio español el centro de sus intereses económicos.
- Que residan habitualmente en España el cónyuge y los hijos menores de edad.

Normalmente, en el caso particular de los pensionistas, será el primer punto el que se cumpla y sea determinante para acotar el lugar de residencia o no de éstos.

Ahora bien, una vez se es residente español (y por ende no residente en su país de origen), tendremos que determinar si los ingresos por la pensión recibida tributarán en "nuestro" Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-** o si tributarán en su país de origen. Para ello, la cuestión clave es si **existe un convenio de doble imposición** entre ambos países (España y el país pagador de la pensión), y de existir, cómo es el tratamiento específico de estos ingresos.

Así pues, se nos presentan dos casos, a saber:

1. **No existencia de convenio** entre el país pagador de la pensión y España: En este caso, el pensionista **siempre tributará en el país pagador**, mediante el impuesto que su legislación determine. Por ello, la entidad pagadora le realizará la retención en origen correspondiente.
2. **Existencia de convenio de doble imposición -CDI-**: Como hemos mencionado anteriormente, este caso es el más común ya que la práctica totalidad de países de nuestro entorno europeo, así como los más significativos del resto del mundo, disponen de **CDI** firmado con España. Ahora bien, una vez determinada la existencia de un **CDI**, deberemos atenernos a **lo que éste disponga en relación a los ingresos derivados de pensiones**. Así, y dado que la práctica totalidad de convenios firmados por España tratan este tema de la misma forma, deberemos distinguir entre **dos tipos de pensiones**:
 - **Pensión "pública"**, que es la procedente del trabajo realizado para el Estado que paga la misma, esto es, la recibida por los **funcionarios**: En este caso, salvo Noruega, la práctica totalidad de los convenios firmados por

Recuerde que:

*Solo abordaremos la **tributación de los ingresos directos de la pensión recibida**, sin entrar en consideración los derivados del capital mobiliario, inmobiliario y otros.*

España determinan que este tipo de pensión **tributará en el Estado de donde procede ésta**, independientemente del Estado donde se resida.

- **Pensión "privada"**, que serán el resto distintas a la anterior: Aquí, todos los convenios determinan que la **tributación se realizarán en el país de residencia**; en nuestro caso, por el **IRPF** español. Así, la pensión recibida por el extranjero residente no tendrá retención en origen.

Sepa que:

*Salvo Noruega (donde cualquier tipo de pensión tributa en el estado de residencia), la práctica totalidad de países de nuestro entorno europeo disponen en su convenio que **las pensiones privadas tributarán en el país de residencia, y las públicas en el país que paga.***

En la **consulta vinculante V1178-19**, de 28 de mayo, podemos encontrar esta **distinción entre pensiones** que, aunque aplicable en el caso de Reino Unido, pudiera ser extrapolable al resto de países.

Pensionista español que se va a residir en el extranjero.

En este caso, a modo de consejo y para evitar "*malos entendidos*" con el fisco, lo primero que deberemos hacer es **comunicar** a la Agencia Tributaria Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-** que vamos a residir en otro país mediante la presentación del **modelo 030**. Una vez presentado éste, la **AEAT** podrá requerir que se aporte la prueba de la residencia en el extranjero (certificado expedido por autoridad del país de residencia). Asimismo, deberemos **comunicar también a la Seguridad Social o a Clases Pasivas** nuestro cambio de residencia y, si así lo queremos, el número de cuenta del banco del país de residencia donde queremos que nos ingresen la pensión.

Como en el caso anterior, **la existencia o no de convenio** entre ambos países **determinará el tratamiento fiscal** a realizar. Así, se tributará en:

1. **España por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes -IRNR-**: Cuando no exista CDI y, cuando existiendo, la pensión a percibir sea de **funcionario público** (salvo en el caso de Noruega que siempre cede la tributación al país de residencia con independencia del tipo de pensión).

En este caso, y de acuerdo con el **artículo 31.2** del RD leg. 5/2004, la **retención anual** a practicar por el estamento pagador (Seguridad Social o Clases Pasivas) será por **una cantidad equivalente a la cuota** que resultaría a pagar por el perceptor según la normativa del **IRNR** sin establecimiento permanente.

2. **El país de residencia**: Cuando exista CDI y la pensión a recibir **sea privada** (cuando el trabajo desarrollado que da derecho a la pensión fue prestado a entidades privadas). En este caso, la Seguridad Social española no practicará retención alguna al importe abonado.

Ejemplo

D. JÓse Blasco, soltero y sin hijos a su cargo, recibe una **pensión de jubilación por su trabajo anterior** cuyo importe íntegro mensual asciende a **2.200 euros**, en 14 pagas. No percibe ningún otro tipo de ingreso.

D. José se está planteando trasladar su **residencia permanente a Costa Rica**. Por ello se pregunta dónde deberá tributar por los ingresos de su pensión, en los siguientes casos:

- a. El trabajo anterior por el que D. José recibe su pensión fue de funcionario del Estado.

b. El trabajo anterior fue en la empresa privada.

Solución

Caso a:

Dada la existencia de un **CDI entre Costa Rica y España**, comprobamos que en el artículo 19.2.a) del mismo, la renta percibida (pensiones públicas) se someterá a imposición del Estado que la paga, por tanto, la Administración española deberá **realizar retención en origen** por un importe equivalente al impuesto que correspondería pagar al contribuyente (**Impuesto sobre la Renta de No Residentes**), como determina el **artículo 31.2** del RD leg. 5/2004, siendo la retención a practicar, según el **artículo 25.1.b)** del mismo la siguiente:

Importe anual de la pensión para la aplicación de la escala de gravamen:

$$2.200 \text{ €} \times 14 \text{ pagas} = 30.800 \text{ €}$$

- Aplicación de la escala:

Hasta 18.700 €	2.970 €
Resto 12.100 (30.800 - 18.700) al 40%	4.840 €
Total cuota	7.810 €

- Tipo medio de gravamen:

$$\text{TMG} = (7.810/30.800) \times 100 = \mathbf{25,36\%}$$

- Importe del impuesto/retención correspondiente a cada pago de pensión.

$$2.200 \times 25,36\% = \mathbf{557,70 \text{ euros}}$$

Por tanto, la entidad que satisface la pensión (Clases Pasivas de España) como entidad retenedora, **deberá practicar retención por un importe equivalente al impuesto del contribuyente**. Así, D. José recibirá un **importe neto de 1.642,30 euros** (2.200 - 557,70) en cada cobro de su pensión. De este modo, cuando éste realice la declaración del **impuesto sobre la renta de no residentes**, tendrá una cuota nula al habersele retenido ya el importe correspondiente en cada cobro de la pensión.

Caso b:

El mismo convenio, en su artículo 18, determina que la pensión recibida por un residente (siempre que no sea pública) tributará en el país de residencia (Costa Rica en este caso).

Por tanto, D. José deberá atenerse a la reglamentación fiscal que exista en Costa Rica respecto a los ingresos percibidos por éste.

En conclusión, estos son los **aspectos que deberemos tener en cuenta** a la hora de saber dónde tendremos que tributar por nuestra pensión en caso de cambiar nuestra residencia a otro país:



- La **existencia de un convenio de doble imposición (CDI)** entre España y el país donde queremos residir. La práctica totalidad de los países que pueden tener un mayor atractivo para ser objetivo de nuestro destino, salvo raras excepciones y paraísos fiscales, tienen firmado convenio con España.
- El **tipo de pensión** que vamos a cobrar: Si la pensión es de funcionario público, en la práctica totalidad de los casos, tributaremos en España por el impuesto de la renta a no residentes. Por contra, si la pensión es privada, tributaremos en el país de destino de acuerdo con su legislación correspondiente.

LIBROS GRATUITOS



Libro Cierre
Contable

DESCARGAR GRATIS



Operaciones
intracomunitarias

DESCARGAR GRATIS



45 Casos
Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

Contables

Fiscales

Laborales

 Creaciones anuales

Bases de datos

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

Quiénes somos

Política protección de datos

Contacto

Email

Foro SuperContable

ASOCIADOS

