

**IRPF (Ley 35/2006)**

**GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES**

***Nº126619-Reintegro de subvenciones.***

**Pregunta:** Tratamiento en el IRPF del reintegro de subvenciones para la adquisición y arrendamiento de vivienda, y en los casos de reintegro de subvenciones para obtener la descalificación de viviendas de protección oficial.

**Respuesta:** Las subvenciones percibidas para la adquisición de vivienda y para el arrendamiento de vivienda constituyen una ganancia patrimonial imputable a la parte general de la base imponible. En los supuestos en que el contribuyente se vea obligado al reintegro de una subvención como consecuencia del incumplimiento de los requisitos exigidos para su obtención, el resultado es que la base imponible del impuesto no estuvo bien calculada debiéndose proceder a la solicitud de rectificación de la autoliquidación en la que se incluyó como renta la subvención.

No obstante en los supuestos de reintegro de la subvención para obtener la descalificación de viviendas de protección oficial, se considera el reintegro como pérdida patrimonial en el periodo impositivo en el que aquel se realice.

**Normativa/Doctrina:** Art. 33 Ley 35 / 2006. Art. 44 Ley 35 / 2006. Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0932 - 2011 de 07-04, V 1422 - 2013 de 25-04, V 0032 - 2011 de 14-01. V 1500 - 2011 de 09-06, Informe de la Dirección General de Tributos de fecha 9 de Junio de 2014.

**BASE IMPONIBLE: INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS. DEUDA SUBORDINADA Y PARTICIPACIONES PREFERENTES**

***Nº134300-Rentas negativas deuda subordinada y preferentes desde 2014***

**Pregunta:** Se establecen normas especiales de integración y compensación de rentas negativas derivadas de deuda subordinada o de participaciones preferentes generadas con anterioridad a 1 de enero de 2015.

**Respuesta:** Con carácter general se mantienen las reglas de integración y compensación de rentas vigentes hasta ahora.

No obstante, se facilita la compensación de los saldos negativos de cualquiera de los dos componentes de la base imponible del ahorro siempre que procedan de:

- Rendimientos negativos derivados de participaciones preferentes o deuda subordinada o bien de otros valores recibidos en sustitución de estas.
- Pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de valores que se hayan recibido en sustitución de participaciones preferentes o deuda subordinada.

**Normativa/Doctrina:** Art. 122 Dos del RD-ley 8/2014, Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficacia, Nueva DA 39 Ley 35/2006, normas especiales de integración y compensación rentas

### ***Nº134301-Normas especiales de integración y compensación: Conceptos.***

**Pregunta:** Se facilita la compensación de los saldos negativos de participaciones preferentes o deuda subordinada o bien de otros valores recibidos en sustitución de estas y las pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de valores que se hayan recibido en sustitución de participaciones preferentes o deuda subordinada.

**Respuesta:** Para ello se permite que la parte de los saldos negativos de cualquiera de los dos componentes de la base imponible del ahorro que proceda de estas rentas (preferentes y subordinada) se puedan compensar con el saldo del otro componente de la base imponible del ahorro, cuando este sea positivo. Si tras estas compensaciones, quedase saldo negativo su importe se podrá compensar con el mismo procedimiento en los cuatro ejercicios siguientes.

El primer año de aplicación de este procedimiento especial de compensación será 2014

Para permitir la máxima compensación posible en el caso de que los rendimientos o pérdidas derivados de deuda subordinada o participaciones preferentes concurren con otros rendimientos negativos o pérdidas de otra naturaleza se entenderá que el proceso de compensación general previsto en el artículo 49.1 afecta en primer lugar a estas últimas rentas, de forma que se posibilita que el nuevo procedimiento afecte al mayor volumen posible de rentas negativas.

**Normativa/Doctrina:** art. 122 Dos RD-ley 8/2014, Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficacia, Nueva DA 39 Ley 35/2006, normas especiales de integración y compensación rentas

### ***Nº134302-Normas especiales integración y compensación: procedimiento***

**Pregunta:** Se facilita la compensación de los saldos negativos de participaciones preferentes o deuda subordinada, también de ejercicios anteriores.

**Respuesta:** Se permite que la parte de los saldos negativos de cualquiera de los dos componentes de la base imponible del ahorro que proceda de estas rentas (preferentes y subordinada) se puedan compensar con el saldo del otro componente de la base imponible del ahorro, cuando este sea positivo. Si tras estas compensaciones, quedase saldo negativo su importe se podrá compensar con el mismo procedimiento en los cuatro ejercicios siguientes.

El primer año de aplicación de este procedimiento especial de compensación será 2014.

No obstante, podrán compensarse no sólo las partes de saldos negativos derivadas de estos conceptos generadas en 2014, sino también las generadas en los años 2010 a 2013, siempre que se compensen en el plazo de 4 años desde que se generaron.

Adicionalmente, en 2014, si tras esta compensación quedase saldo negativo, y el saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales que se integran en la base imponible general fuese positivo, dicho saldo negativo derivado de preferentes y deuda subordinada se podrá compensar con la parte de dicho saldo positivo de la base imponible general que se corresponde con ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales.

**Normativa/Doctrina:** Nueva DA 39 Ley 35/2006, normas especiales de integración y compensación rentas. Art. 122 Dos del RD-ley 8/2014, Medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficacia

## IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONOMICAS

### SUJETOS PASIVOS

#### *Nº134027-Cooperativa de transportes y transportistas autonomos.*

**Pregunta:** A partir de 30 de julio de 2013, únicamente podrá contratar la realización de servicios de transporte terrestre de mercancías en concepto de porteador, y emitir facturas en nombre propio por su prestación, quien previamente sea titular de una licencia o autorización que habilite para realizar transportes de esta clase o, en otro caso, de una autorización de operador de transporte de mercancías. ¿quién será el sujeto pasivo del IAE? ¿en qué epígrafe deberán clasificarse los transportistas autónomos que contratan con una cooperativa de transporte?.

#### **Respuesta**

1º Si quien ordena por cuenta propia la actividad de que se trate es la Cooperativa, realizando los socios cooperativistas la actividad por cuenta de aquélla, el sujeto pasivo del impuesto será la Cooperativa y no todos y cada uno de los cooperativistas.

2º Si, por el contrario, son los socios cooperativistas quienes ejercen la actividad por cuenta propia, serán éstos y no la Cooperativa los sujetos pasivos del impuesto de IAE.

El sujeto pasivo del impuesto será quien debe darse de alta en el grupo 722 de la sección primera de las Tarifas, Transporte de mercancías por carretera.

Necesariamente el sujeto pasivo debe contar con licencia de transporte como expresamente refleja la reciente modificación del artículo 22.1 de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres, o bien debe tener a su nombre una autorización de operador de transporte de mercancías (OT).

**Normativa/Doctrina:** Ley 9/2013, de Transportes Terrestres y Seguridad Aérea, modifica la Ley 16/1987

### IVA (Ley 37/1992)

#### BASE IMPONIBLE. MODIFICACIÓN

#### *Nº134296-INCOBRABLES: Alquiler impagado.*

**Pregunta:** ¿Debe seguir repercutiendo el IVA el propietario de un local cuando el inquilino deja de pagarle la renta derivada del alquiler?

**Respuesta:** En tanto no se cancele plenamente la relación arrendaticia, mediante el cumplimiento por sentencia judicial y desahucio, o bien por término de la duración del contrato, se seguirá devengando el IVA correspondiente al arrendamiento del inmueble.

Sin embargo, el propietario podrá considerar el crédito como incobrable y proceder a reducir la base imponible, siempre que cumpla todos los requisitos fijados en el artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992, con el fin de recuperar las cuotas repercutidas.

En concreto, para considerar un crédito como incobrable, debe haber transcurrido **un año desde el devengo** del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo (**seis meses** cuando el volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 LIVA, no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros). La modificación de la base imponible del impuesto deberá realizarse en el plazo de los tres meses siguientes a la finalización de los períodos anteriores.

Normativa/Doctrina: Art. 75 y 80. Cuatro de la Ley 37/1992. Consulta vinculante DGT V0472-11 de 28-02.

### ***Nº134297-Modificación B.I: Acreditación de la remisión de factura.***

**Pregunta:** Una entidad mercantil tiene arrendado un local comercial y el arrendatario ha impagado la renta, promoviendo la arrendadora un procedimiento de desahucio. Ha enviado las facturas rectificativas por burofax al arrendatario, negándose éste a su recepción. El arrendador ¿puede modificar la base imponible por crédito incobrable?

**Respuesta:** La acreditación de la remisión de la correspondiente factura rectificativa por parte de la entidad, podrá efectuarse mediante un burofax con copia certificada, como una de las modalidades previstas por la Sociedad Estatal Correos y Telégrafos, S.A., sin que, a dichos efectos, sea preciso acreditar la recepción del mismo por el destinatario, pues el segundo párrafo del artículo 24.Uno del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido lo que exige es la **acreditación de la remisión**, no su aceptación por el destinatario.

Normativa/Doctrina: Art. 80. Cuatro y Siete Ley 37 / 1992. Art. 24 .1 RD 1624 / 1992. Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0890 - 14, de 30-03.

### ***Nº134304-Incobrables: Concesión de aplazamiento.***

**Pregunta:** Una sociedad va a conceder a un cliente el aplazamiento de un año para el cobro de un crédito comercial que le adeuda.

- 1) La concesión de tal aplazamiento ¿tiene incidencia a efectos de la modificación de la base imponible de un crédito calificado de incobrable?
- 2) Si procede a la reducción de la base imponible en plazo y luego concede el aplazamiento ¿deberá rectificar al alza aunque no desista de la reclamación judicial o notarial realizada?
- 3) Si, reducida la base imponible, realiza nuevas operaciones con el cliente con cobro al contado, ¿deberá rectificar al alza?

#### **Respuesta**

1) **La concesión de un aplazamiento con posterioridad al devengo de la operación no producirá efectos sobre la modificación de la base imponible.** La calificación de la operación como una operación a plazos o con pago aplazado así como el plazo legal para proceder a la modificación de la base imponible, quedarán determinados en el momento del devengo de la operación y la base imponible no podrá ser objeto de modificación por ulteriores aplazamientos concedidos por el sujeto pasivo con posterioridad a la citada fecha de devengo ante la falta de pago en los plazos originariamente acordados.

2) La concesión de un aplazamiento al deudor con posterioridad a la iniciación del procedimiento de reclamación judicial o notarial no determinará por sí misma la pérdida del derecho a la modificación de la base imponible ni, en su caso, se deberá modificar la base imponible nuevamente al alza, siempre que no se produzca el desistimiento de dicha reclamación judicial o notarial por parte del sujeto pasivo.

No obstante, **procederá modificar la base imponible al alza si el aplazamiento concedido al deudor se enmarca dentro de un acuerdo de cobro** alcanzado tras el requerimiento notarial, como consecuencia del mismo o por cualquier otra causa.

3) Una vez rectificada la base imponible por declaración de crédito incobrable, no deberá rectificarse al alza la misma como consecuencia de la realización de nuevas operaciones por el sujeto pasivo a favor del mismo deudor que fueran satisfechas al contado, siempre que no haya desistido en la reclamación judicial o notarial del crédito incobrable, salvo que la eventual realización de operaciones al contado con el deudor del crédito incobrable se realice en el marco de un acuerdo de cobro de los créditos impagados alcanzado con el mismo, en cuyo caso procederá igualmente modificar la base imponible al alza.

**Normativa/Doctrina:** Art.80. Cuatro Ley 37 / 1992. Consulta Vinculante de la D.G.T. V 0704 - 12 , de 04-04.

### ***Nº134305-Incobrables: Demanda de desahucio.***

**Pregunta:** El arrendador de un local de negocio suscrito en 2010, ante el impago por parte de la empresa arrendataria de las rentas correspondientes desde noviembre de 2011, interpone demanda de desahucio ante el Juzgado competente, habiéndose resuelto el contrato de arrendamiento por decreto de 16 de abril de 2012. ¿Tiene obligación de ingresar el IVA no cobrado? ¿Puede recuperar las cuotas repercutidas y no cobradas?

**Respuesta:** En tanto no se cancele plenamente la relación arrendaticia, en su caso, mediante el cumplimiento por sentencia judicial y desahucio del local, **se seguirá devengando el IVA** correspondiente al arrendamiento del mismo y, por tanto, deberá procederse a su declaración en el modelo 303 en los plazos previstos en la normativa del Impuesto, no pudiendo aplazarse su declaración e ingreso al momento de su cobro, salvo que el arrendador estuviera acogido al régimen especial del criterio de caja  
Con el fin de recuperar las cuotas repercutidas, **el propietario podrá considerar el crédito como incobrable** y proceder a reducir la base imponible, siempre que cumpla todos los requisitos fijados en el artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992.

Para considerar un crédito como incobrable, debe haber transcurrido **un año desde el devengo** del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo (**seis meses** cuando el volumen de operaciones no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros). La modificación de la base imponible del impuesto deberá realizarse en el plazo de los **tres meses siguientes** a la finalización de los períodos anteriores.

Una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el arrendatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el IVA está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.

Cuando el arrendador **desista de la reclamación judicial al deudor o llegue a un acuerdo de cobro** con el mismo con posterioridad al requerimiento notarial efectuado, deberá modificar nuevamente la base imponible al alza mediante la expedición, en el plazo de un mes a contar desde el desistimiento o desde el acuerdo de cobro, respectivamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.

**Normativa/Doctrina:** Art. 75. Uno. 7º y 80. Cuatro Ley 37 / 1992. Consulta Vinculante de la D.G.T. V 1047 - 14, de 14-04.

#### **BASE IMPONIBLE. ENTREGAS BIENES/PRESTACIONES DE SERVICIOS**

##### ***Nº134307-Dación en pago con quita.***

**Pregunta:** Una entidad va a entregar en pago de su deuda bancaria una nave industrial, que será adquirida por una empresa filial de la entidad bancaria. Dado que el importe de tasación del inmueble no cubre la deuda, la entidad bancaria acepta una quita de la diferencia. Base imponible de la operación.

**Respuesta:** La parte condonada por la entidad de crédito, con carácter previo a la entrega del bien inmueble, **no se incluirá en la base imponible del Impuesto** en cuanto las cuantías condonadas respondan a una efectiva subvención no vinculada al precio entre la entidad de crédito acreedora y la entidad propietaria del inmueble.

La base imponible de la operación de venta del inmueble, entre la entidad y la filial de la entidad de crédito, **será el importe de la contraprestación pactada entre ambas partes** de acuerdo con las reglas generales del Impuesto

**Normativa/Doctrina:** Art. 78 Ley 37 / 1992. Consulta Vinculante D.G.T. V 3275 - 13 , de 06-11.