

NEWSLETTER - PKF ESPAÑA

Nuestros principales servicios son la solución a cualquier aspecto societario, entre los cuales destacan:

- Auditoría
- Consultoría empresarial
- Corporate
- Asesoría legal, mercantil y fiscal
- Outsourcing
- Recursos humanos

Campaña de Renta 2014

SUMARIO

Editorial

Fiscal

Cuestiones a considerar en la declaración de Renta de 2014

Laboral

El control de la actividad laboral por parte del empresario

Mercantil y Civil

El usufructo de acciones y participaciones sociales y el derecho al dividendo

Contabilidad

Aspectos contables controvertidos en la retribución de los trabajadores

Agenda

Normativa

Hemeroteca

MAYO 2015





De nuevo, un año más, llega el momento de enfrentarse a la liquidación del **Impuesto sobre la Renta**. Llegados a este punto, los buenos consejos que se nos hayan dado para minorar la cuota tributaria, dentro del marco legal vigente a la fecha del devengo, habrán sido convenientemente tenidos en cuenta y, en la medida de lo posible, aplicados. Por ello, y puesto que lo que debe hacerse ahora es liquidar el impuesto, resulta conveniente tener presente algunas de las novedades que han aparecido a lo largo del año pasado.

Resulta cierto que la reciente reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas eclipsa la regulación vigente a fecha 31 de diciembre de 2014, y que ya adentrados en el 2015 bien podríamos dedicarnos a comentar la regulación para el presente ejercicio. Por ello realizaremos una exégesis en la que se tendrá presente tanto una realidad como la otra. La pasada y la presente.

Traeremos a colación alguna de las medidas de mayor calado o que, a nuestro entender, deban ser tenidas en cuenta a la hora de calcular y liquidar el impuesto.

Con respecto a nuestro comentario en el ámbito social, abordaremos algunas cuestiones problemáticas relacionadas con el **control de la actividad laboral por parte del empresario**.

El Estatuto de los Trabajadores regula en su artículo 20 la dirección y el control de la actividad laboral por parte del empresario. Con amparo en este precepto la empresa podrá adoptar las medidas que estime más oportunas de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por el trabajador de sus obligaciones y deberes laborales, guardando en su adopción y aplicación la consideración debida a su dignidad y teniendo en cuenta la capacidad real de los trabajadores disminuidos, en su caso.

Del mismo modo, el empresario podrá verificar el estado de enfermedad o accidente del trabajador que sea alegado por éste para justificar sus faltas de asistencia al trabajo, mediante reconocimiento a cargo de personal médico.

Por lo que se refiere a la materia mercantil, **trataremos el relevo generacional que se produce en el seno de las sociedades familiares** pues conlleva que, con el apartamiento voluntario que realiza la anterior generación, bien sea por haber alcanzado la edad de jubilación, bien por cualesquiera otros motivos, incluidos los de salud, se produzca la cesión de la gestión del negocio familiar. Esta cesión puede realizarse simple y llanamente, con la transmisión por el título jurídico correspondiente, de la totalidad de las acciones de la sociedad, o bien, en determinados casos, reservar para los cedentes determinados derechos de carácter económico que permitan a la generación que se aparta mantener el nivel de vida de que venían disfrutando hasta dicho momento.

El *modus operandi* resulta en cierto modo conocido, se reparte en vida entre los hijos la herencia mediante el otorgamiento de la correspondiente donación de las acciones de la sociedad, si bien el donante se reserva para sí determinados derechos de contenido económico que le permitan percibir los beneficios del negocio familiar, mediante la cesión únicamente de la nuda propiedad. La cuestión admite también otros planteamientos.

Aspectos contables controvertidos en la retribución de los trabajadores

es el título de nuestro artículo contable. En relación con este tema, de indudable actualidad, sobre sistemas de retribución a los empleados, vamos a comentar dos recientes consultas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas que recogen alguna problemática relacionada con el tratamiento contable de algunos tipos de retribución al personal.

En la sección de Normativa destacamos un resumen de las modificaciones introducidas por el **Real Decreto-ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social**.

El viernes 27 de febrero, el Gobierno aprobó en Consejo de Ministros determinadas medidas anunciadas en el previo debate de la Nación, de gran trascendencia y que han acaparado los medios de comunicación.

En el Título I de la norma se mejora el “Código de Buenas Prácticas para la reestructuración viable de las deudas con garantía hipotecaria sobre la vivienda habitual” y se amplía por un plazo adicional de dos años la suspensión de los lanzamientos sobre viviendas habituales de colectivos especialmente vulnerables, contenido en la Ley

1/2013, de 14 de mayo, así como el colectivo que puede beneficiarse de esta medida.

El Título II se refiere a medidas sociales: el Capítulo I, al orden tributario y de las Administraciones Públicas, a fin de rebajar la carga fiscal de determinados colectivos especialmente vulnerables; el Capítulo II, al fomento del empleo en el ámbito de la Seguridad Social; y el Capítulo III, al ámbito de la Administración de Justicia (concretamente, a la **supresión de las tasas judiciales para las personas físicas**, cuestión ésta reclamada por casi todos los colectivos intervinientes en la Justicia).

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.



Cuestiones a considerar en la declaración de Renta de 2014

De nuevo, un año más, llega el momento de enfrentarse a la liquidación del Impuesto sobre la Renta. Llegados a este punto, los buenos consejos que se nos hayan dado para minorar la cuota tributaria, dentro del marco legal vigente a la fecha del devengo, habrán sido convenientemente tenidos en cuenta y, en la medida de lo posible, aplicados. Por ello, y puesto que lo que debe hacerse ahora es liquidar el impuesto, resulta conveniente tener presente algunas de las novedades que en sede de este impuesto han aparecido a lo largo del año pasado.

Resulta cierto que la reciente reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas eclipsa la regulación vigente a fecha 31 de diciembre de 2014, y que ya adentrados en el 2015 bien podríamos dedicarnos a comentar la regulación para el presente ejercicio. Por ello realizaremos una exégesis en la que se tendrá presente tanto una realidad como la otra. La pasada y la presente.

I. UNA CAMPAÑA DE RENTA CON LA VISTA PUESTA EN EL AÑO 2015

Parece que haya pasado un siglo desde el 30 de diciembre de 2011, fecha en que el Consejo de Ministros del entonces nuevo ejecutivo, adoptó una serie de medidas de carácter urgente en materia presupuestaria, tributaria y financiera con la deseada finalidad de incrementar la recaudación y de esta forma reducir el déficit público. Aquellas medidas, recogidas en el Real Decreto Ley 20/2011, de 30 de diciembre, posteriormente convalidadas por el Pleno del Congreso de los Diputados en fecha 11 de enero de 2012, fueron el pistoletazo de salida de la marabunta normativa que desde aquel momento nos ha arrollado.

El principal hito en la carrera por alcanzar la excelencia legislativa lo marcó la introducción del gravamen complementario, mecanismo que ha supuesto en los años 2012, 2013 y también en el que ahora se liquidará, el 2014, un notable incremento impositivo que ha pesado sobre las espaldas de los contribuyentes.

Tanto en el año 2012 como en el 2013, asistimos con estupor a la aparición de un sinnúmero de reales decretos leyes, leyes, órdenes, instrucciones, leyes que acogían lo dispuesto con carácter previo por reales decretos leyes, y cada una de ellas con nuevas medidas en el orden tributario. Tan desmesurada capacidad creativa de nuestro legislador no ha dejado de asombrarnos, y nos ha obligado a vivir en continua tensión, exigiéndonos revisar con carácter mensual la planificación fiscal de nuestros impuestos, deshaciendo de noche lo urdido de día. Una verdadera "Odisea". La licencia literaria que nos hemos permitido no debe obstar, sin embargo, para que pongamos de manifiesto nuevamente el despropósito que constituye para cualquier operador jurídico verse sometido a tamaña inseguridad en lo que se refiere a la correcta aplicación de la normativa tributaria.

Avanzando en esta particular crónica tributaria, a mediados del año 2013, por Acuerdo de Consejo de Ministros de 5 de julio, se constituyó una Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español con la finalidad de revisar el conjunto del sistema tributario y elaborar una propuesta de reforma al objeto de contribuir a la consolidación fiscal del país y, en la medida de lo posible, coadyuvar a la recuperación económica de España. El informe resultante de tales trabajos se entregó al Gobierno en marzo de 2014, siendo numerosas las propuestas en él contenidas tomadas en consideración en los diversos proyectos normativos en que se concretaría la reforma del sistema tributario. Así las cosas, el Consejo de Ministros de 20 de junio de 2014 aprobó cuatro Anteproyectos de Ley, a raíz del informe recibido del ministro de Hacienda y Administraciones Públicas sobre el Anteproyecto de Ley de reforma tributaria. Entre sus objetivos, además de los ya mencionados, figuraba una rebaja de impuestos general, especialmente para las rentas medias y bajas; un incremento de la equidad, beneficiando especialmente a familias y personas con discapacidad; el fomento del ahorro a medio y largo plazo; la mejora de la competitividad de las empresas y un impulso a la lucha contra el fraude.

Dichos Anteproyectos acabaron plasmándose en las distintas leyes que configuran el paquete normativo denominado "reforma fiscal", si bien a nuestros efectos en este momento nos interesa únicamente 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.

No nos detendremos ahora en todas las novedades aparecidas a lo largo de los años pasados con incidencia en el Impuesto que nos disponemos a liquidar, toda vez que ya en números anteriores hemos tenido la oportunidad de desglosar su contenido, tratando de hacer inteligibles, en la medida de

nuestras posibilidades, la tremenda complejidad de las mismas; y en todo caso, el momento para reordenar la dirección fiscal propia, conformándola a las normas vigentes, finalizó el pasado 31 de diciembre. En cambio, traeremos a colación alguna de las medidas de mayor calado o que, a nuestro entender, deban ser tenidas en cuenta a la hora de calcular y liquidar el impuesto.

Por último, consideramos necesario hacer una especial mención a las medidas que pueden tener incidencia en el cálculo del IRPF para el próximo ejercicio, por lo que haremos una exposición somera, aunque necesaria, respecto a las modificaciones operadas por 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. Y así debe ser puesto que esta norma resulta ya de aplicación en el presente momento, lo que requerirá una especial atención a la misma.

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

1. Obligados a presentar declaración del Impuesto

En general todos los contribuyentes están obligados a presentar y suscribir declaración por el impuesto. No obstante, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes y en los siguientes importes, ya sea en tributación individual o en conjunta:

A. Con carácter general: contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo, con el límite de 22.000 € anuales.

B. Este límite será de 11.200 € para los contribuyentes que perciban rendimientos íntegros del trabajo en los siguientes supuestos:

B.1 Cuando procedan de más de un pagador, salvo determinadas excepciones.

B.2 Cuando se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas.

B.3 Cuando el pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener.

B.4 Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.

A ello deberá sumarse, como límite para no presentar declaración, junto con los anteriores, que no se obtengan rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 € anuales.

Y además, que no obtengan rentas inmobiliarias imputadas, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado, con el límite conjunto de 1.000 € anuales.

Una segunda regla está prevista para aquellos contribuyentes que obtengan rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales de cuantía inferior a 500 €. Si no superan los citados importes no tendrán obligación de presentar y suscribir la declaración por el impuesto.

Para el año 2015 la regulación se ve modificada y simplificada. Y así se establece que no tendrán obligación de declarar los perceptores de rendimientos del trabajo por importe inferior a 12.000 €, con ciertos matices, lo que supone un incremento del límite establecido en la regulación anterior.

2. La escala del Impuesto

Como ya hemos indicado, en el año 2012 se introdujo un gravamen complementario a la cuota íntegra estatal para la reducción del déficit público en los ejercicios 2012 y 2013, posteriormente prorrogado por el artículo 64 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014, para el ejercicio que ahora se liquida. Dicho gravamen, aplica tipos adicionales a los previstos por la Ley que van desde el 0,75 aplicable al tramo inferior de la escala hasta el 7, que se aplicará a los contribuyentes cuya base liquidable supere los 300.000,20 € (cuadro 1).

En lo referente a las rentas del ahorro, el incremento se operó llevando a cabo una subida sobre los tipos aplicables en un 2 y un 4 para los tipos previstos por la Ley. Y al mismo tiempo, se reguló un nuevo tipo para los contribuyentes cuya base liquidable del ahorro se sitúe por encima de los 24.000 € (cuadro 2).

Cuadro 1

Base liquidable general Hasta €	Incremento en cuota íntegra estatal €	Resto base liquidable general Hasta €	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2
33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En adelante	7

Cuadro 2

Base liquidable del ahorro Hasta €	Incremento en cuota íntegra estatal €	Resto base liquidable del ahorro Hasta €	Tipo aplicable Porcentaje
0	0	6.000	2
6.000,00	120	18.000	4
24.000,00	840	En adelante	6

Cuestiones a considerar en la declaración de Renta de 2014

Para el año 2015, desaparece el gravamen complementario de las tarifas del impuesto, quedando las mismas como queda reflejado en las tablas siguientes. Dichas tablas se modificarán nuevamente a la baja en el año 2016.

a) A la base liquidable general se le aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta €	€	Hasta €	Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,50
35.200,00	4.362,75	24.800,00	19,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	23,50

b) A la base liquidable del ahorro se le aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta €	€	Hasta €	Porcentaje
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	En adelante	23

Con la aplicación de las nuevas tarifas del impuesto resulta evidente que la generalidad de los contribuyentes acabará tributando menos por este impuesto.

3. Deducción por retenciones. Modificación de los tipos a la baja en los años 2015 y 2016

Tanto para el ejercicio 2012 como para el 2013 se estableció un incremento en el tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario, ganancias patrimoniales, premios, arrendamientos de bienes inmuebles y un largo etcétera, pasando del 19 al 21%. Dicho incremento se extendió al año 2014 por expreso mandato de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

Para el año 2015 se ven reducidos pasando a ser de entre el 19 y el 20%.

Por otro lado, las retribuciones a los administradores y miembros de los consejos de administración de sociedades de capital vieron incrementado el tipo de retención aplicable a los rendimientos que obtengan de aquellas por tal concepto, siendo el tipo de retención aplicable en el año 2014 del 42%. Para el año 2015 dicho tipo se ve reducido al 37%.

Los citados tipos de retención se verán nuevamente reducidos con fecha 1 de enero de 2016.

4. Reducción de determinados rendimientos del trabajo

Continúa vigente el límite de 300.000 € en la cuantía del rendimiento íntegro sobre la cual se calculará la reducción del 40%, por periodo de generación de determinados rendimientos íntegros del trabajo, superior a dos años u obtención de estos de forma notoriamente irregular en el tiempo, quedando excluidos de dicho límite los rendimientos íntegros previstos en el artículo 17.2 a) LIRPF (prestaciones de la Seguridad Social, mutualidades, planes de pensiones y determinados contratos de seguros).

Para el ejercicio 2015 dicha reducción se minorará, quedando establecida en el 30%.

5. Deducción en vivienda

A. Inversión en vivienda habitual

Con fecha 1 de enero de 2013 quedó derogada la deducción por adquisición de vivienda habitual, estableciéndose un régimen transitorio para aquellos contribuyentes que la hubiesen adquirido antes de dicha fecha,

y cumplieren los requisitos legales y reglamentarios para poder aplicarla. Durante el año 2014, para los contribuyentes a los que sea de aplicación el citado régimen, la base de esta deducción está constituida por las cantidades satisfechas en el periodo impositivo para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual con un máximo de 9.040 €.

El régimen transitorio continúa siendo de aplicación en el año 2015, pese a que el informe de los expertos aconsejara la supresión total de esta deducción.

B. Alquiler de vivienda habitual

Podrán aplicarse esta deducción los contribuyentes cuya vivienda habitual sea arrendada y su base imponible sea inferior a 24.107,20 €. La base máxima de la deducción se establece en 9.040 €, para bases imponibles iguales o inferiores a 17.707,20 € anuales; cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 € anuales, la base de la deducción será el resultado de efectuar la siguiente operación: $9.040 - 1,4125 \times (BI - 17.707,20)$.

Para el año 2015 esta deducción se suprime, si bien se prevé la aplicación de un régimen transitorio, a cuyo tenor podrán continuar aplicándola los contribuyentes que con anterioridad al 1 de enero de 2015 hubiesen celebrado un contrato de arrendamiento y satisfecho por ello cantidades en concepto de alquiler por vivienda habitual. Se exige además haber tenido derecho a la aplicación de esta deducción en relación con la misma vivienda antes del 1 de enero de 2015.

C. Reducción por arrendamiento de vivienda

En los supuestos de arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda, se establece una reducción para el arrendatario del rendimiento neto del 60%. En el caso de que proceda la reducción del 100% del dicho rendimiento neto, la edad del arrendatario debe estar comprendida entre los 18 y 30 años. De igual modo, se establece un régimen transitorio que mantiene la reducción del 100% hasta 35 años de edad del arrendatario, siempre que el contrato de arrendamiento se hubiera celebrado con anterioridad a 1 de enero de 2011.

La reducción incrementada del 100% se suprime a partir del 1 de enero de 2015.

Por otro lado, la reducción prevista para los rendimientos netos del capital inmobiliario con un periodo 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% a partir del 1 de enero de 2015.

6. Exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador

Con efectos a partir del 12 de Febrero de 2012, la Disposición final undécima de la Ley 3/2012 de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, modificó la letra e) del artículo 7 de exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador y añadió una nueva disposición transitoria vigésima segunda a la Ley del IRPF, *Indemnizaciones por despido exentas*. Con ello, nos encontramos con que se derogó del artículo 7.e) de la Ley del IRPF, el párrafo segundo sobre la exención de la indemnización si se produce la extinción del contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación. Con ello, para declarar la exención de las indemnizaciones por despido será necesario que se produzca acto de conciliación o resolución judicial.

No obstante se mantiene la exención para la anterior situación, si los despidos se produjeron desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, y hasta el día de la entrada en vigor de la Ley 3/2012, esto es, para los despidos producidos desde el 12 de febrero de 2012 hasta el 7 de julio de 2012.

El nuevo párrafo segundo del artículo 7 e) de la LIRPF, que sustituye al anterior párrafo tercero, sigue estableciendo en los despidos colectivos, realizados según el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, y en los producidos por las causas previstas en el artículo 52 c) de dicho Estatuto, como cuantía exenta, la parte de indemnización que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores para el despido improcedente.

Para el año 2014, por expresa indicación de la Ley 26/2014, se aplica para los despidos que se produzcan a partir del 1 de agosto de 2014 una regla de limitación. Y así, la exención aplicable a las indemnizaciones por despido o cese del trabajador se limita a la cuantía de 180.000€ con carácter global. Con la modificación operada, insistimos, aplicable a los despidos producidos desde el 1 de agosto de 2014, las indemnizaciones por despido, que hasta el momento se encontraban exentas en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, pasan a tributar como rendimientos del trabajo en la cuantía que exceda de 180.000 €.

Por lo que se refiere a la tributación de la parte de la indemnización no exenta, resultará de aplicación, cuando proceda, la reducción prevista por la Ley para rendimientos generados en más de dos años o calificados reglamentariamente como obtenidos de forma irregular. La reducción prevista en el año 2014 es del 40%, mientras que para el año 2015 se minorará fijándose en el 30%.

III. ALGUNAS NOTAS A LA NUEVA REGULACIÓN PREVISTA PARA EL EJERCICIO 2015

Pese al nombre con el que se la ha dado a conocer, no estamos en presencia de una reforma fiscal. No nos encontramos en presencia de un nuevo

texto legal, la reforma planteada en sede de este impuesto mantiene la estructura básica del mismo, sobre la que se introducen una pluralidad de modificaciones. El efecto conjunto de las mismas debería conseguir, en primer lugar, una reducción generalizada de la carga impositiva soportada por los contribuyentes. Reducción que se pretende sea 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.

Haciendo honor a la verdad el propósito pretendido se queda corto. La tan reiterada rebaja impositiva no será tal para muchos de los contribuyentes hasta el año 2016, cuando liquiden el impuesto correspondiente al presente año. Pero además, conviene dejar patente la velada subida de impuestos que se opera sobre aquellos que decidan, a modo de ejemplo, transmitir un inmueble. De todos es conocido el tremendo debate que causó, así como las innumerables consultas en los despachos, la desaparición de los coeficientes de corrección monetaria y de los coeficientes de abatimiento. Pues bien, tras la publicación en el BOE del texto legal vigente, comprobamos que con el nuevo régimen legal, por lo que se refiere a los coeficientes de actualización, 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. Y por otro lado, ya en sede de los coeficientes de abatimiento, se modifica el régimen transitorio existente hasta ahora, de tal suerte que 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 poco respetuoso con el espíritu de la norma mediante el fraccionamiento de operaciones. Habrá que estar, pues, a cada caso para comprobar la bondad de la nueva regulación.

Conviene igualmente hacer una breve referencia a la existencia de una nueva exención en materia de ganancias patrimoniales, cuando se proceda a una reinversión condicionada. En virtud de esta nueva figura, quedarán exentas la ganancia 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 €. La medida viene a sumarse a la exención de gravamen prevista para la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente mayor de sesenta y cinco años. Medida esta última vigente en el año 2014.

Aclara la nueva medida que 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 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.

La tan reiterada rebaja impositiva no será tal para muchos de los contribuyentes hasta el año 2016



El control de la actividad laboral por parte del empresario

El Estatuto de los Trabajadores regula en su artículo 20 la dirección y el control de la actividad laboral por parte del empresario. Con amparo en este precepto la empresa podrá adoptar las medidas que estime más oportunas de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por el trabajador de sus obligaciones y deberes laborales, guardando en su adopción y aplicación la consideración debida a su dignidad y teniendo en cuenta la capacidad real de los trabajadores disminuidos, en su caso. Del mismo modo, el empresario podrá verificar el estado de enfermedad o accidente del trabajador que sea alegado por éste para justificar sus faltas de asistencia al trabajo, mediante reconocimiento a cargo de personal médico.

En las siguientes líneas vamos a abordar algunas cuestiones problemáticas relacionadas con el control de la actividad laboral por parte del empresario.

I. CONTROL DEL ESTADO DE SALUD DEL TRABAJADOR

En el artículo 20.4 del Estatuto de los Trabajadores, se otorga al empresario la potestad de verificar el estado de enfermedad o accidente del trabajador alegado por éste para justificar sus faltas de asistencia al trabajo.

De esta manera, regula una específica modalidad de control empresarial, que legitima al empresario a través de un médico por él designado, para verificar el estado de salud del trabajador con el contrato de trabajo suspendido por enfermedad o accidente, ya sean comunes o profesionales los riesgos que hayan originado la Incapacidad temporal que da origen al absentismo del trabajador.

Esta facultad fiscalizadora tiene una triple finalidad: la reducción del perjuicio que produce a la empresa el absentismo laboral, el específico daño derivado del pago por el empresario de mejoras pactadas para acercar la prestación derivada de I.T., al salario dejado de percibir, además del importe de la prestación de incapacidad temporal desde el cuarto al decimoquinto días de la baja, y por último la comprobación de si la actitud absentista del trabajador está o no justificada.

De la primera lectura del precepto parece desprenderse que únicamente el "personal médico" estará facultado para llevar a cabo el reconocimiento, sin embargo, en el ámbito del control al que nos estamos refiriendo, entendemos que nada obsta para que el mismo, en el caso de determinadas patologías, pueda ser un psicólogo clínico el encargado de verificar el estado de enfermedad al que se refiere el apartado cuarto del artículo 20.

II. CONTROL DEL USO DE NUEVAS TECNOLOGÍAS

Igualmente, cuando el trabajador utiliza los medios informáticos facilitados por la empresa pueden producirse conflictos en los que puede verse afectado el derecho a la intimidad de los trabajadores, tanto en el uso del correo electrónico, como en la denominada "navegación" por Internet y en el acceso a determinados archivos personales del ordenador.

Estos conflictos surgen porque existe una utilización personalizada, y no meramente laboral o profesional, del medio facilitado por la empresa, y esa utilización personalizada se produce como consecuencia de las dificultades prácticas de establecer una prohibición absoluta del empleo personal del ordenador –como sucede también con las conversaciones telefónicas en la

empresa- y de la generalización de una cierta tolerancia con el uso moderado de los medios que la empresa proporciona al trabajador.

Pero no podemos dejar de lado el hecho de que se trata de medios de producción propiedad de la empresa y que ésta facilita al trabajador para utilizarlos en el cumplimiento de la prestación laboral, por lo que su uso queda dentro del ámbito del poder de vigilancia del empresario, que, como precisa el artículo 20.3 del Estatuto de los Trabajadores, implica que éste "podrá adoptar las medidas que estime más oportunas de vigilancia y control para verificar el cumplimiento por el trabajador de sus obligaciones y deberes laborales" siempre y cuando el citado control se realice con la debida consideración a la "dignidad del trabajador".

En consecuencia la empresa, a la hora de controlar el uso de las nuevas tecnologías, debe adoptar una serie de cautelas en garantía de los derechos de los trabajadores, a saber:

En el control de los medios tecnológicos que sean propiedad de la empresa el empresario debe respetar la dignidad del trabajador y su intimidad.

Por otro lado el posible registro del ordenador debe practicarse en el centro de trabajo y en las horas de trabajo, siguiendo las pautas establecidas en el artículo 20 anteriormente descrito, lo que tiene su lógica si pensamos que nos estamos refiriendo a facultades empresariales que, por su carácter excepcional, no pueden ejercitarse fuera del ámbito de la empresa.

Por último, será conveniente la presencia de un representante de los trabajadores o de un trabajador de la empresa. Esta presencia es considerada como una garantía de la objetividad y de la eficacia de la prueba.

Este control, exige además algunas aclaraciones, la primera se refiere a los límites de ese control, y a tales efectos el propio precepto citado remite a un ejercicio de las facultades de vigilancia y control que guarde "en su adopción y aplicación la consideración debida" a la dignidad del trabajador, lo que también remite al respeto a la intimidad. De esta manera si se quiere regular la utilización de estos medios informáticos, lo que debe hacer la empresa es establecer protocolos de uso de los mismos, estableciendo las limitaciones de acceso o uso privado con carácter parcial o absoluto así como las medidas que se van a adoptar en su caso, para garantizar la correcta utilización de esos medios. Si a pesar de ello el trabajador contraviene las indicaciones de la empresa en cuanto a su correcta utilización, no podrá entenderse que, al realizarse el control, se ha vulnerado "una expectativa razonable de intimidad".



La segunda hace referencia al alcance de la protección de la intimidad, que debe ser compatible con el control lícito al que se ha hecho referencia. Este control afecta a las comunicaciones telefónicas y el correo electrónico. Estos están incluidos en este ámbito con la protección adicional que deriva de la garantía constitucional del secreto de las comunicaciones, pero además esta garantía del derecho a la intimidad también se extiende a los archivos personales del trabajador que se encuentran en el ordenador incluyendo, como en el caso de la sentencia, los archivos temporales de Internet todo ello, sin perjuicio de lo ya dicho sobre las advertencias, limitaciones o moderaciones de uso realizadas por parte de la empresa.

De todo lo anterior se deduce una clara conclusión y es adoptar por parte del empresario una serie de protocolos que regulen el uso correcto de los medios informáticos y nuevas tecnologías por parte de los trabajadores para el ejercicio de su prestación laboral. Además, debemos tener en cuenta que en estos protocolos se debe respetar y establecer una serie de principios para que el control que ejerce la empresa sobre los medios informáticos se realice siempre de forma legal y justificada.

III. CONTROL MEDIANTE GPS

Es evidente que la instalación de un sistema de localización, como lo es el GPS, en el vehículo, con el cual el trabajador desempeña sus funciones laborales, puede enfrentarse con el derecho a la intimidad del trabajador. Es esta ponderación, entre el derecho del trabajador a la intimidad y el derecho del empresario a velar por la productividad de su empresa, la que suscita la cuestión que nos planteamos sobre la legitimidad de la implantación de un GPS en el coche que utiliza el trabajador y en qué términos se puede realizar.

En este sentido, vemos que existe una clara diferencia entre el hecho de que la instalación del dispositivo se realice en el vehículo particular del trabajador, o por el contrario la instalación se realice en el coche que la empresa pone a disposición del trabajador para que este realice su actividad laboral.

Es reseñable, en este punto, que esta cuestión es de notable relevancia a la hora de utilizar la información, que nos puede generar dicho dispositivo, para proceder al despido de un trabajador que está trasgrediendo la buena fe contractual, realizando actividades distintas a las encomendadas por su empresa en horario laboral.

En líneas generales se admite la prueba derivada del control del GPS para justificar la procedencia de un despido, cuando este sistema se ha instalado en el coche de la empresa, cuestión distinta sería la del preaviso, que abordaremos más adelante. Es decir, en este caso prevalecería el derecho del empresario a velar por la productividad y organización de su empresa. Sin embargo, se dictamina nulo o improcedente un despido en el que el empresario coloque un dispositivo de localización en el coche personal del trabajador que utiliza para llevar a cabo sus funciones laborales. En este supuesto, por tanto, en la ponderación aventajaría el derecho a la intimidad del trabajador.

En este punto, es fácilmente perceptible la distinción entre ambos supuestos.

En el primer caso es improbable que el empresario pueda seguir la vigilancia de la actividad de su empleado fuera de la jornada laboral y, por tanto, vulnerar su derecho a la intimidad en los aspectos que nada tengan que ver con su relación contractual, siempre y cuando el vehículo de la empresa al terminar la jornada se quede en la empresa y no sea utilizado por el trabajador en su vida privada. **En este caso podemos decir que el uso de GPS para controlar la actividad laboral es legal**, y por tanto, los registros así obtenidos pueden usarse válidamente para probar incumplimientos laborales que justifican el despido.

Pero si el empresario colocase este sistema en el coche privado o personal de su empleado, aunque solo utilizara la información recabada durante la jornada de trabajo, nada impide que la vida privada del trabajador quede también vigilada y por tanto esto vulnera gravemente su derecho a la intimidad.

Con base a lo anterior podemos atrevernos a afirmar, como una conclusión previa al estudio en profundidad, que los tribunales generalmente consideran que el control a través del GPS puede considerarse lícito, así como los datos que del mismo se extraigan, si es adecuado y proporcionado a la finalidad que persigue.

Por tanto, y como sabemos, el alcance de los derechos fundamentales constitucionalmente reconocidos, como el derecho a la intimidad que es el que nos ocupa, no es ilimitado en el ámbito laboral, pues entra también en juego la protección a los legítimos intereses empresariales.

Pero aquí además de la proporcionalidad en el control por GPS, para que la injerencia en la esfera de la intimidad del trabajador sea la mínima, aparece también la cuestión de si la fijación de dicho sistema ha de ser puesta en conocimiento y aceptada por el trabajador.

En este punto, y una vez concretada la licitud de instalar instrumentos de GPS en el vehículo que utiliza el trabajador, siempre que éste, sea propiedad de la empresa, vamos a abordar, si es necesario prevenir al trabajador sobre la citada instalación.

En este sentido, nos encontramos con dos planteamientos bien diferenciados, por un lado algunos pronunciamientos judiciales han entendido que la instalación de un GPS en el vehículo de la empresa sin conocimiento del trabajador no vulnera su intimidad, sin embargo otros pronunciamientos entienden que la falta de comunicación al trabajador, no sólo de la instalación del sistema de navegación GPS, sino del destino de los datos obtenidos, determina la nulidad del despido.

En conclusión, y para garantizar el posible uso disciplinario de los datos obtenidos por el GPS, es recomendable no sólo comunicar su instalación, sino además el posible uso disciplinario de los datos obtenidos a través del mismo.

El uso de GPS para controlar la actividad laboral es legal

