

Boletín

Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil

DICIEMBRE 2016

*Editorial, 3 | Fiscal, 4 | Laboral, 9 |
Mercantil, 14 | Normativa, 16 |
Cal. Laboral, 17 | Cal. Fiscal, 18 |*



El artículo destacado

**El derecho a
indemnización en los
contratos temporales
e indefinidos: sobre la
Sentencia del Tribunal
Europeo de 14 de
septiembre de 2016**

PKF

Hoy hablamos de ...

Nuevo sistema de aviso de notificación de la AEAT via SMS



De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 41.6 de la Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que entró en vigor el pasado 2 de octubre, desde el día 13 del mismo mes, la AEAT tiene habilitado un nuevo servicio para la recepción de avisos de notificaciones emitidas por la Agencia Tributaria, previa comunicación por el usuario de un número de teléfono móvil o una dirección de correo electrónico.

De esta manera, los contribuyentes que voluntariamente se inscriban en este sistema, recibirán una alerta de la Agencia Tributaria cuando tengan una notificación, vía SMS en el teléfono móvil, o vía correo electrónico. Ello permitirá estar preavisado de manera inmediata de la llegada de una notificación.

El hecho de recibir un SMS de aviso, no cambia en nada el proceso. Es decir, un contribuyente recibirá de la misma forma que siempre las notificaciones

de Hacienda, lo único que cambia es que ahora puede conocer con cierta antelación que se producirá un envío. De hecho, las sociedades ya están obligadas a relacionarse con la Administración Pública mediante el servicio de notificaciones electrónicas y reciben las notificaciones administrativas a través de un buzón de correo electrónico.

“Los contribuyentes que voluntariamente se inscriban en este sistema recibirán una alerta de la Agencia Tributaria cuando tengan una notificación, vía SMS en el teléfono móvil, o vía correo electrónico”

Para acceder a este servicio se deberá disponer de Cl@ve PIN, certificado electrónico o DNI electrónico o de su número de referencia (obtenido a través del Servicio RENØ).

Por motivos de seguridad, en los SMS no se incluirá ni el NIF completo, ni el motivo ni el contenido de la notificación. Simplemente se avisará de su existencia.

“La Agencia Tributaria ha emitido una notificación dirigida al NIFXXX”. Este será el texto que recibirán los contribuyentes que decidan adherirse al programa de avisos.

En el supuesto de que, por motivos técnicos, no sea posible realizar el aviso, ello no impedirá que la notificación sea considerada plenamente válida.

En el caso de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que estén obligados a relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas, recibirán un aviso de la existencia de una notificación pendiente en la Dirección Electrónica Habilitada (DEH) siempre que previamente hayan comunicado una dirección de correo electrónico.

Podrá encontrar toda la información sobre la normativa y procedimiento en la página web de la agencia tributaria (<http://www.agenciatributaria.es/>), dentro del apartado “Suscripción avisos notificaciones”

Sabías que el sms...

El SMS (Short Messaging Service, Servicio de mensajes cortos en castellano) nació en Newbury, Berkshire (Reino Unido) el 3 de Diciembre de 1992 cuando el programador Neil Papworth envió un mensaje desde su ordenador a un amigo, empleado de una compañía de teléfonos, para felicitarle la Navidad. La operadora descubrió entonces un sistema útil para comunicarse dentro de su propia empresa.

Hemeroteca - titulares

El Tribunal Supremo declara nulo el canon digital
(Expansión, 12-11-2016)

Hacienda pone en marcha un sistema electrónico para devolver el IVA a viajeros
(El País, 11-11-2016)

La victoria de Trump afectará al comercio internacional, la sanidad y la regulación financiera
(Cinco Días, 10-11-2016)

¡A POR EL 2017! UN AÑO LLENO DE NUEVOS RETOS

Una vez más se nos ha ido otro año. El 2016. Y eso que ha sido más largo, por bisiesto. En el marco de las relaciones laborales, **el 2016 ha venido marcado por la Sentencia del Tribunal de Justicia Europeo que concluye que la diversidad en la cuantía y derecho a la indemnización por finalización de la relación laboral en el caso de los contratos indefinidos y los temporales, o su negación a los interinos, no respeta el derecho básico a la no discriminación por tipología de contrato que la normativa europea impone.** Con base en esta posición, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid ya ha dictado la Sentencia de 5 de octubre de 2016, en que reconoce el derecho de la trabajadora interina demandante a percibir una indemnización equivalente a veinte días por año trabajado, equiparando su situación a la de un despido objetivo para un trabajador con contrato indefinido. Lo mismo hace el TSJ del País Vasco en su Sentencia de 18 de octubre, reconociendo el derecho a esta misma indemnización en un contrato temporal. A partir de aquí, el aluvión de reclamaciones para la equiparación podría ser inminente. Habrá que esperar a ver como gestiona el nuevo Gobierno los cambios que esta posición de la justicia europea implica. Ya tiene deberes para el 2017.

También en el 2017 seremos testigos de nuevos pasos adelante en la consolidación de la administración electrónica. Entre ellos, la nueva obligación impuesta a las personas jurídicas y entes sin personalidad jurídica, profesionales de una actividad que requiera colegiación, empleados públicos en las relaciones que desarrollen con la administración en su condición de tales, entre otros colectivos, que deberán recibir las notificaciones administrativas por medios telemáticos a partir de la entrada en vigor, el pasado 2 de octubre, de la nueva Ley de Procedimiento Administrativo. También en este marco de las relaciones con la administración, es novedosa la implantación del aviso por SMS o correo electrónico a la persona interesada de que está en curso una notificación administrativa. Este aviso carece de trascendencia jurídica a efectos de cómputo de fechas o validez de la notificación, pero intenta aumentar la seguridad de la ciudadanía respecto a la existencia de alguna notificación pendiente.

Y no podemos olvidar uno de los temas a los que tendremos que estar atentos el próximo año: **la regulación de los plazos que incorpora la señalada nueva Ley de Procedimiento Administrativo. Su novedad principal es que, a partir del pasado 2 de octubre en que entró en vigor, los sábados son inhábiles.** A pesar de la supletoriedad de esta nueva norma en el marco de los procedimientos tributarios y de Seguridad Social, no parece razonable mantener “despistado” al ciudadano con criterios diferentes en función de la administración con que tenga que relacionarse. Así que habrá que estar atentos a las interpretaciones y aclaraciones que van surgiendo en la materia de plazos, sobre todo viendo cómo puede complicar dicho cómputo la progresiva implantación de la administración electrónica, que puede permitir la presentación de documentos o la realización de ingresos las 24 horas del día, todos los días del año, incluso aquellos inhábiles, y que obliga a remitirse a las reglas de cómputo de plazos, no siempre conocidas en detalle, no siempre claras, para entender si dicha actuación debe o no entenderse realizada en plazo. Así en unos casos, la finalización de plazo en día inhábil supondrá su prórroga al siguiente hábil, y en otros, por ejemplo, el de las declaraciones informativas Intrastat, el plazo de presentación previsto en días naturales finaliza siempre el 12 de cada mes, sea o no inhábil a otros efectos administrativos, como sucederá por ejemplo, en el caso del 12 de octubre, festivo e inhábil a todos los efectos en el territorio nacional.

Como siempre, seguiremos atentos a la evolución de todas estas cuestiones para que pueda conocerlas. Mientras tanto, ¡a por el 2017!



Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en este boletín.

EDITORIAL

DICIEMBRE 2016

FISCAL

La reserva de capitalización: cuestiones clave para su correcta aplicación

Con el objetivo de reforzar la posición financiera de las empresas, la reforma del régimen del Impuesto de Sociedades aprobada en 2014 intenta, por una parte, favorecer la capitalización de sus beneficios, para lo que incorpora la posibilidad de reducir en su base imponible un porcentaje de los que se queden en ella en concepto de reserva de capitalización, y por otra, limitar el endeudamiento externo, limitando de alguna manera la deducibilidad de los gastos financieros.

Desde su entrada en vigor el pasado 1 de enero de 2015, y tras el primer ejercicio de su incorporación a la declaración del impuesto, son numerosas las dudas y cuestiones que ha suscitado en la práctica esta reserva de capitalización, por lo que dedicaremos las próximas páginas a resumir las claves que se han de tener en cuenta para su correcta aplicación.



4

I.- ¿QUÉ SUPONE FISCALMENTE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN?

La denominada *reserva de capitalización* es el concepto que el artículo 25 de la Ley 27/2014 incorpora para referirse a una nueva reserva que la entidad podrá generar a partir del incremento de los fondos propios. Las cantidades destinadas a esta reserva de capitalización tendrán un trato fiscal favorable, como veremos a continuación.

Los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos legal-

mente para acceder a este beneficio fiscal tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 % del importe del incremento de sus fondos propios. Es decir, calculado este incremento de los fondos propios siguiendo las reglas establecidas, el 10 % de este incremento queda fuera de tributación al reducirse dicha cuantía de la base imponible.

Se trata de reconocer con un trato fiscal favorable, y por tanto, motivar a las empresas, para que capitalicen una parte de los beneficios del ejercicio destinándolos a un fondo indisponible denominado "reserva de capitalización" que deberá mantenerse en la entidad durante cinco años.

II.- ¿QUÉ CONTRIBUYENTES PUEDEN ACCEDER A LA REDUCCIÓN DE LA BASE A CAMBIO DE CREAR LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN?

Los sujetos que pueden acceder a este beneficio fiscal son definidos escuetamente por el artículo 25

de la Ley 27/2014, que se limita a hacer referencia para identificarlos a "los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley".

Esto quiere decir que podrán disfrutar de este incentivo las entidades que están sometidas al tipo de gravamen general del impuesto fijado en la actualidad en un 25 %, y las sometidas al tipo incrementado del 30 %, es decir, las entidades de crédito y las entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamiento subterráneo de hidrocarburos.

En el caso de las empresas de reducida dimensión, para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016 ya tributan al tipo de gravamen general, por lo que tanto ellas, como las sociedades parcialmente exentas, deben considerarse incluidas también en el grupo de contribuyentes que pueden acceder a esta reducción fiscal.

Por el contrario, la medida no será aplicable para aquellas entidades sometidas al impuesto que tributan a un tipo de gravamen inferior al general, por ejemplo, las instituciones de inversión colectiva, las fundaciones, los fondos de pensiones o ciertas asociaciones.

En el caso de las **cooperativas fiscalmente protegidas**, el hecho de que parte de su base imponible tribute al tipo reducido del 20 %, y que vengan previstas en el número 2 del artículo 29, no en el número 1, supone que queden excluidas de la aplicación de esta reducción fiscal, a pesar de que parte de su base imponible, la constituida por los resultados extracooperativos, tribute al tipo general.

Cosa distinta pasará con las **cooperativas de crédito y las cajas rurales**, que sí que podrán acceder a este beneficio fiscal ya que su tipo de gravamen es equivalente al general. La solución no está tan clara en el caso de las entidades de nueva creación, ya que sí que están incorporadas en el párrafo 1 del artículo 29, pero el tipo de gravamen que les resulta aplicable durante los dos primeros ejercicios con base positiva es del 15 %, o sea, inferior al general.

Con carácter general se acepta que puedan disfrutar de esta reducción, aunque sólo lo podrán hacer, siempre que cumplan el resto de requisitos, a partir de su segundo año de vida, ya que en el ejercicio de su creación lógicamente no podrá existir incremento de fondos respecto al anterior.

III.- ¿QUÉ REQUISITOS SE REQUIEREN EN RELACIÓN CON EL INCREMENTO DE FONDOS PROPIOS?

Los contribuyentes con derecho a la aplicación de esta reducción tendrán que cumplir con una condición básica que es el incremento en la cifra de fondos propios de acuerdo con los criterios legalmente establecidos.



1) ¿Cómo debe interpretarse la exigencia de "incremento de los fondos propios"?

En primer lugar, como ya hemos indicado anteriormente, se exige que las entidades que acceden a este beneficio hayan llevado a cabo un incremento de sus fondos propios, lo que constituye el fundamento primero de la existencia de la reducción en la base imponible. **Este incremento de los fondos propios se determinará por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados de éste, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.**

Dicho de otra forma, la base sobre la que se podrá aplicar la reducción será el resultado de la siguiente operación: **(fondos propios al cierre del ejercicio - resultado del ejercicio) - (fondos propios al inicio del ejercicio - resultado del ejercicio anterior).**

Hay que tener presente que **no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del periodo**, ni para dicho cálculo, ni para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada periodo impositivo en que

resulte exigible, los siguientes conceptos:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario. En este sentido, una de las dudas que ya ha resuelto la Dirección General de Tributos en consulta vinculante V-2357/16 es que las cantidades dotadas a la reserva indisponible por inversión de beneficios, debe considerarse como una reserva que tiene origen legal, por lo que no se computará en los fondos propios a tener en cuenta en relación con la reserva de capitalización por aplicación precisamente de esta excepción recogida en la letra d).
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en relación a la reserva de nivelación.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.



g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

El hecho de que no exista un concepto fiscal de lo que debe entenderse como "fondos propios" a efectos del impuesto obliga a acudir a la nomenclatura contable para determinar que son los fondos propios, y más en concreto, conduce a considerar como tales los que resulten del balance incorporado a las cuentas anuales del ejercicio.

Es importante dejar claro que la base de la reducción se determina a partir de esta variación exclusivamente en la cuantía de los fondos propios, lo que obliga a ignorar, a efectos de su cálculo, el resto de variaciones que se hayan producido en otras partidas que deban tomarse en cuenta para calcular el patrimonio neto de la entidad, pero que no se califican como fondos propios, como podría suceder, por ejemplo, con ciertos ajustes por cambios de valor.

2) ¿Durante cuánto tiempo debe mantenerse este incremento en la cifra de fondos propios?

En segundo lugar, **este incremento de los fondos propios debe mantenerse en la entidad durante un**

plazo de cinco años desde el cierre del periodo impositivo a que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

Al tratarse de una medida fiscal "joven" todavía no ha habido tiempo para plantear las incidencias e interpretaciones diversas que podrán surgir en torno a cómo debe interpretarse esta exigencia de mantenimiento del incremento durante cinco años, así como la obligatoria regularización en caso de incumplimiento.

De la lectura de la ley, que se limita a establecer en este punto como requisito que "se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del periodo impositivo al que corresponda esta reducción", podría llevar a entender dos cosas, o bien que la regularización procederá si, al margen de las variaciones al alza o a la baja que puedan existir durante los sucesivos periodos, en el ejercicio 5 se mantenga el incremento en comparación con el ejercicio 1, o por el contrario, que tal regularización procederá en cualquiera de estos ejercicios (segundo, tercero...) en que tal obligación de mantener el incremento no se cumpla, sin necesidad, por tanto, de esperar el transcurso de los cinco ejercicios siguientes. En cuanto a la referencia que realiza el último inciso de la previsión le-

gal a la imposición de dicho mantenimiento "salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad", implica que tales pérdidas no se tendrán en cuenta al determinar los fondos propios al cierre de cada uno de esos cinco ejercicios, a los efectos de determinar si el requisito de mantenimiento de su nivel de incremento se ha cumplido o no.

3) ¿En qué consiste la dotación a la reserva de capitalización?

Como tercer requisito, **se exige la dotación de una nueva reserva en la entidad, la denominada reserva de capitalización, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante cinco años.**

Se puede interpretar como la contrapartida exigida por el legislador a cambio del reconocimiento del tratamiento favorable.

Esta reserva se dotará con el importe de la reducción practicada sobre la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, es decir, **la reserva se dotará con el 10 % del importe correspondiente al incremento de los fondos propios que se ha reducido en la base.**

IV.-¿EN QUÉ CONSISTE LA INDISPONIBILIDAD DE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN?

Con la obligatoria constitución de la reserva de capitalización, **la ley se asegura que el beneficio fiscal disfrutado por la sociedad (cantidad que se reduce en la base imponible) queda cautiva en ella en forma de reserva, ya que se trata de una reserva indisponible durante cinco años.**

Para comprender en qué consiste esta obligación de indisponibilidad, el mismo artículo 25 especifica tres casos en que no se considerará que se ha dispuesto de la reserva. El primero, es el caso en que el socio o accionista

ejerce su derecho a separarse de la entidad. El segundo sería aquel supuesto en que la reserva se elimine total o parcialmente como consecuencia de operaciones sometidas al régimen tributario especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

Los contribuyentes con derecho a la aplicación de esta reducción tendrán que cumplir con una condición básica que es el incremento en la cifra de fondos propios de acuerdo con los criterios legalmente establecidos

Esta previsión es lógica teniendo en cuenta que este régimen especial implica normalmente una subrogación por parte de la entidad adquirente en los derechos y obligaciones fiscales de la entidad que desaparece consecuencia del proceso, lo que supondrá, en este caso, que la adquirente deberá respetar la prohibición de disponibilidad de las cantidades sobre las que se haya aplicado la reducción que, por tanto, deberán permanecer como tal reserva de capitalización indisponible por el plazo impuesto de cinco años desde su creación por la entidad desaparecida.

Obsérvese que la ley sólo contempla entre las excepciones este régimen especial, lo que obliga a concluir que si las operaciones de fusión o reestructuración se han llevado a cabo al margen de este régimen especial, entonces

sí que se considerará que se ha dispuesto la reserva. Por último, tampoco se considerará que ha existido esta disposición cuando la entidad deba aplicarla en virtud de una obligación de carácter legal, ya que se entiende que la acción no es fruto de la voluntad de la entidad sino que le viene legalmente impuesta y no tiene otra opción que su cumplimiento.

V.- LOS CONTRIBUYENTES QUE CUMPLAN TODOS LOS REQUISITOS ¿PUEDEN OPTAR POR NO APLICARSE LA REDUCCIÓN O DISFRUTARLA PARCIALMENTE?

De acuerdo con su naturaleza de beneficio fiscal, debe entenderse que la constitución de la reserva indisponible y la reducción sobre la base imponible que permite, es voluntaria para el contribuyente que será quien decidirá si quiere aplicarla o, por el contrario, prefiere no aplicarse esta medida especial y tener la libertad de distribuir dividendos o destinar esas cantidades a otra finalidad libremente decidida.

Igualmente en coherencia con su naturaleza de medida beneficiosa para la entidad, nada impide que ésta pueda aplicarla parcialmente, es decir, dedicar sólo una parte del incremento de fondos propios a la reserva de capitalización, y por tanto, sólo sobre esta cantidad así dotada beneficiarse de la reducción del 10 %.

VI.- ¿EN QUÉ EJERCICIO SE APLICARÁ LA REDUCCIÓN EN LA BASE IMPONIBLE?

Una de las primeras dudas que surge de la lectura de este artículo es en qué ejercicio puede aplicarse la reducción correspondiente a la reserva dotada con este incremento de fondos propios, ya que la cuantía del incremento correspondiente a dicho ejercicio sólo se puede conocer a partir de su cierre, y además, la dotación a la reserva derivada de dicho incremento

sólo se registra contablemente una vez aprobada su aplicación. En la respuesta formulada a la consulta vinculante V4127-2015, se plantea precisamente a la Dirección General de Tributos esta cuestión, y los criterios que sienta la consulta al respecto son los siguientes.

Primero, y como premisa general previa, sólo a la finalización del periodo impositivo es posible conocer el incremento de fondos propios producido en el periodo y, por tanto, el correspondiente incremento de reservas y su cuantía.

Segundo, el cumplimiento de la obligación formal de disponer en el balance una reserva separada e identificada como "reserva de capitalización" que la ley impone como requisito para disfrutar de la reducción, se entenderá cumplido "siempre que la dotación formal de dicha reserva de capitalización se produzca en el plazo legalmente previsto en la normativa mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio correspondiente al periodo impositivo en que se aplique la reducción".

El criterio de la DGT implica, por tanto, que, para que una entidad pueda aplicar la reducción en la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo impositivo 2016 (suponiendo ahora que el periodo impositivo coincide con el año natural), deberá tener en cuenta las siguientes condiciones.

- Primera, que a 31 de diciembre de 2016 se haya producido un incremento de los fondos propios en relación a los existentes a 1 de enero de 2016, siempre de acuerdo con las reglas que, para el cálculo de tal incremento, establece el artículo 25 de la LIS y que hemos ido exponiendo con anterioridad.

- Segunda, que igualmente se haya producido el correspondiente incremento de reservas exigido legalmente.



- Tercera, la aplicación de la reducción se realiza, de entrada, a pesar de que (de momento) no esté formalmente registrada e identificada la reserva de capitalización (recordemos que éste es el requisito formal impuesto por la ley).

- Cuarta, la entidad dispone del plazo previsto en la normativa mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2016 para reclasificar la reserva correspondiente a la reserva de capitalización, de manera que ya (ahora sí) figure en el balance de forma totalmente separada y con el título apropiado, entendiéndose así cumplido ya el requisito formal exigido por la ley. De esta manera, la reducción se aplica en el ejercicio 2016 aunque el cumplimiento del requisito formal se realice en el balance de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2017, y no en el de 2016.

- Quinta, el plazo de cinco años durante el cual la reserva será indisponible, se computará desde el 31 de diciembre de 2016, año en que se ha producido el incremento y dotación de la reserva, y no desde el 31 de diciembre de 2017.

VII.- ¿QUÉ LÍMITES EXISTEN A LA APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN EN LA BASE IMPONIBLE?

Como límite cuantitativo al beneficio fiscal, prevé el artículo 25 que, en ningún caso, el derecho a esta reducción del 10 % podrá superar el importe del 10 % de la base imponible positiva del perio-

do previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el artículo 11 de la ley en relación a las dotaciones por deterioro de los créditos u otros activos derivadas de ciertos supuestos que el apartado 12 de este artículo especifica, y a la compensación de bases imponibles negativas. Al plantearse este límite, la regulación de esta reducción fiscal contempla también el supuesto de insuficiencia de base para su aplicación.

En este caso, las cantidades pendientes de reducción por insuficiencia de base imponible suficiente podrán ser objeto de aplicación en los dos periodos impositivos que finalicen en los dos años inmediatos y sucesivos al cierre del periodo en que se ha generado el derecho a la reducción.

Esto supone que en esos dos ejercicios se podrá aplicar la reducción que corresponda al periodo en curso, conjuntamente con la correspondiente al ejercicio anterior en que se produjo la insuficiencia de base.

La aplicación deberá respetar en todo caso el límite previsto con carácter general, es decir, no podrá superar el 10 % de la base imponible del periodo previa a la aplicación de la reducción, las dotaciones por deterioro y la compensación de bases imponibles negativas.

En caso de que la estimación conjunta de las cantidades pendientes de reducción de años anteriores y la del actual supere el límite establecido, primero se aplicarán las del ejercicio en curso, y sólo en caso de que

exista margen, se aplicarán las de ejercicios anteriores. En aquellos casos en que sea necesario acudir a este límite, la lógica fiscal podría llevar a la interpretación de que la obligación de mantener la indisponibilidad de la reserva durante cinco años debe entenderse referida a la parte sobre la que se haya disfrutado efectivamente de la reducción, y no al resto que se haya constituido pero que no haya accedido a ninguna contrapartida fiscal.

Por otra parte, la aplicación de la reducción correspondiente a esta reserva es incompatible para un mismo periodo impositivo con la reducción en la base imponible que pueda corresponder en concepto de factor de agotamiento en el régimen fiscal especial de la minería y de la investigación y explotación de hidrocarburos. Esta incompatibilidad obligará al contribuyente a optar por una u otra.

Al tratarse de un beneficio fiscal, la reducción en la base que se disfruta en un ejercicio fiscal determinado pero requiere el cumplimiento de requisitos a posteriori para su consolidación, como es la indisponibilidad de la reserva generada durante un plazo de cinco años, se ha de tener presente que el incumplimiento a futuro de los requisitos impuestos para el disfrute "condicionado" del beneficio fiscal, obligará a proceder a la correspondiente regularización para las cantidades que han sido indebidamente reducidas, así como al ingreso, en su caso, de los intereses de demora que correspondan.

En consecuencia, en el ejercicio en que se produzca el incumplimiento, junto a la cuota de este periodo impositivo el contribuyente deberá ingresar la cuota correspondiente a la reducción indebidamente aplicada en aquel ejercicio anterior, de acuerdo con el régimen general previsto en el artículo 125 de la LIS para este tipo de regularizaciones por el incumplimiento a posteriori de los requisitos exigidos para su disfrute.

LABORAL

El derecho a indemnización en los contratos temporales e indefinidos: sobre la Sentencia del Tribunal Europeo de 14 de septiembre de 2016

No son muchas las ocasiones en que una sentencia genera tanta repercusión como la dictada por el Tribunal de Justicia Europeo el pasado 14 de septiembre de 2016. En ella resuelve sobre dos cuestiones cruciales: el derecho que la normativa española niega a los interinos a percibir una indemnización en caso de finalización de su contrato laboral, así como sobre la legalidad de configurar derechos de indemnización diferentes en función de la tipología de contrato, indefinido o temporal, del trabajador.

Aceptado y generalizado el uso y abuso de la temporalidad en la contratación laboral en nuestro entorno socioeconómico, en muchos casos, además, sin cumplir las condiciones exigidas para su celebración, lo cierto es que la posición del Tribunal Europeo puede llegar a provocar una reforma profunda en el régimen de indemnizaciones por finalización de contrato vigentes. De momento, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid ya ha dictado sentencia en fecha 5 de octubre en que reconoce el derecho de esta trabajadora a cobrar una indemnización por finalización de su contrato de interinidad a razón de veinte días por año trabajado.



I.- LOS ANTECEDENTES: LA CUESTIÓN PREJUDICIAL

La sentencia del Tribunal de Justicia Europeo trae causa de los siguientes hechos.

La Sra. De Diego Porras prestó servicios desde febrero de 2003 como secretaria de diversas subdirecciones del Ministerio de Defensa. La prestación de estos servicios se articuló a través de

sucesivos contratos de interinidad, el último de ellos de fecha 17 de agosto de 2005 y que era un contrato de sustitución de otra trabajadora en situación de dispensa de obligaciones laborales por su condición sindical.

El 13 de septiembre de 2012 se cita a la trabajadora a efectos de formalizar la documentación relativa a la finalización del contrato con fecha 30 de septiembre ya que el 1 de octubre la trabajadora sustituida se reincorpora a su puesto de trabajo.

En aplicación de la legalidad española vigente y constituida en lo relativo a este aspecto por el artículo 49, apartado 1, letra c) del Estatuto de los Trabajadores, ninguna indemnización se entrega a la trabajadora al tratarse de la finalización de un contrato de interinidad.

La Sra. De Diego interpone en noviembre del mismo año recurso ante el Juzgado de lo Social nº 1 de Madrid en que viene a impugnar tanto la legalidad de su contrato de trabajo, como las condiciones de éste, en concreto, la ausencia de indemnización a su finalización.

Este Juzgado dicta sentencia desestimatoria en el proceso, contra la que la interesada plantea recurso de suplicación ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid alegando que "los contratos de interinidad mediante los que fue contratada se celebraron en fraude de ley y que su relación laboral debe convertirse en indefinida. En consecuencia, la extinción de tal relación implica el pago de una indemnización". Este Tribunal observa que la contratación de la reclamante a través de un contrato de interinidad cumple los requisitos exigidos por la normativa estatal,