iusTime®
red internacional de asesorías

TU DESPACHO TE INFORMA

Marzo 2017

EN ESTE NÚMERO:

02 Calendario marzo 2017

03 Tributación en el IRPF las cantidades percibidas por devolución de las cláusulas suelo

07 Desarrollo de las cotizaciones a la seguridad social para 2017

10 El derecho de separación del socio minorista por no repartir dividendos la sociedad

13 Tratamiento contable de la compra de acciones o participaciones propias (autocartera)

Una publicación práctica y útil para que esté informado de las novedades legales que afectan a su empresa o negocio

Aviso legal: Esta publicación no aceptará ningún tipo de responsabilidad jurídica ni económica derivada o que pudiera derivarse de los daños o perjuicios que puedan sufrir terceras personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información facilitada en este boletín. Los artículos de este boletín tienen carácter meramente informativo y resumen disposiciones que, por el carácter limitativo propio de todo resumen, pueden requerir de una mayor información.

CALENDARIO FISCAL

MARZO

Hasta el 20 de marzo

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Febrero 2017. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Febrero 2017. Autoliquidación: Mod. 303
- Febrero 2017. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322
- Febrero 2017. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones: Mod. 340
- Febrero 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Febrero 2017. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353
- Febrero 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380

Hasta el 31 de marzo

DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE IMPOSICIONES, DISPOSICIONES DE FONDOS Y DE LOS COBROS DE CUALQUIER DOCUMENTO

- Año 2016: Mod. 171

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE VALORES, SEGUROS Y RENTAS

- Año 2016: Mod. 189

DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES PERCEPTORES DE BENEFICIOS DISTRIBUIDOS POR INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, ASÍ COMO DE AQUELLOS POR CUENTA DE LOS CUALES LA ENTIDAD COMERCIALIZADORA HAYA EFECTUADO REEMBOLSOS O TRANSMISIONES DE ACCIONES O PARTICIPACIONES

- Año 2016: Mod. 294

DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES CON POSICIÓN INVERSORA EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, REFERIDA A FECHA 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO, EN LOS SUPUESTOS DE COMERCIALIZACIÓN TRANSFRONTERIZA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS

- Año 2016: Mod. 295

DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO

- Año 2016: Mod. 720

NOTA: Este calendario se ha elaborado según fuentes de la AEAT, habiendo proyectos normativos en tramitación o normas aprobadas en curso que pudieran variar este calendario. Recuerde que si el vencimiento coincide con una festividad local o autonómica, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente al señalado en este calendario.

TRIBUTACIÓN EN EL IRPF LAS CANTIDADES PERCIBIDAS POR DEVOLUCIÓN DE LAS CLÁUSULAS SUELO

En el BOE del día 21 de enero de 2017, se ha publicado el Real Decreto-ley 1/2017, de 20 de enero, en vigor el mismo día de su publicación, de medidas urgentes de protección de consumidores en materia de cláusulas suelo, que establece una serie de medidas (como consecuencia de la sentencia de 21 de diciembre de 2016 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de las que ya informamos en su día, y que establece la retroactividad total en la devolución de las cláusulas suelo opacas de los contratos hipotecarios, y no sólo desde la Sentencia del 9 de mayo de 2013 de Tribunal Supremo) que tienen por objeto facilitar la devolución de las cantidades indebidamente satisfechas por el consumidor a las entidades de crédito en aplicación de determinadas cláusulas suelo contenidas en contratos de préstamo o crédito garantizados con hipoteca inmobiliaria.

En él se establece un cauce extrajudicial para resolver, de forma sencilla, rápida y gratuita, las reclamaciones de los consumidores. El procedimiento será obligatorio para la entidad financiera cuando lo solicite el cliente, y ésta tendrá tres meses para llegar a un acuerdo y resolver las reclamaciones. Aunque la vía judicial siempre está abierta, se trata de evitar el colapso de los Tribunales y permitir que todo el proceso se lleve a cabo con las debidas garantías para el consumidor. ´

Recordemos que las cláusulas suelo constituyen un mecanismo utilizado en los contratos de préstamo hipotecario a interés variable en virtud de las cuales las entidades financieras se ponen a salvaguarda de las posibles fluctuaciones a la baja de los índices de referencia (generalmente Euribor) a que están vinculados los préstamos concedidos a sus clientes.

De esta manera, la entidad financiera establece un límite mínimo de varios puntos porcentuales, más allá del cual no puede haber fluctuaciones, de modo que por más que descienda el tipo de interés, no hay repercusión, más allá de ese límite mínimo (suelo), en la cantidad que el cliente debe abonar mensualmente a la entidad financiera.

PROCEDIMIENTO EXTRAJUDICIAL DE DEVOLUCIÓN

El procedimiento extrajudicial es voluntario para el consumidor y obligatorio para los bancos cuando lo solicite el cliente. Las entidades financieras tendrán un mes para poner en marcha las medidas necesarias para cumplir con este procedimiento extrajudicial (concluye el 21 de febrero de 2017).

Los bancos deberán poner a disposición de sus clientes, en todas las oficinas abiertas al público, así como en sus páginas web, la información que se detalla, relacionada con la efectiva ejecución de esta norma. No incluye la obligación de tener un modelo de formulario. Deberán disponer de un departamento o servicio especializado que tenga por objeto atender las reclamaciones presentadas. Deben garantizar que este sistema es conocido por todos los consumidores con cláusulas suelo en sus contratos. También informarán a sus clientes de que las devoluciones acordadas pueden generar obligaciones tributarias. Y comunicarán a la Agencia Tributaria la información relativa a las devoluciones acordadas.

Se inicia esta vía cuando el consumidor presente la reclamación a su entidad de crédito. Así pues, las entidades de crédito no están obligadas a proponerlo. Tendrá carácter gratuito entre el banco y el consumidor.

Una vez recibida la reclamación, la entidad puede aceptarla o no (en el caso de no admitirla la única vía posible es la vía judicial). Si la admite, deberá remitir al consumidor el cálculo del dinero a devolver, que incluye la cantidad pagada de más por la cláusula suelo más los intereses legales de demora que correspondan.

El consumidor tiene que manifestar si está de acuerdo con la propuesta del banco. Si no está de acuerdo, el cliente podrá acudir a la justicia.

Por defecto, la devolución de lo cobrado de más por las cláusulas suelo será en efectivo, pero existen otras posibilidades como que el cliente y el banco renegocien las condiciones de la hipoteca reduciendo la cuota mensual en un tanto por ciento o amortizando capital. Si prefiere la devolución en efectivo, el banco se lo tendrá que abonar en un plazo máximo de tres meses desde la reclamación inicial. Si las partes acuerdan otra fórmula, la aceptación por parte del cliente será manuscrita tras haber sido debidamente informado del valor económico de la medida alternativa. Para ello tiene 15 días.

Aunque el consumidor haya terminado de pagar su hipoteca, puede acogerse al procedimiento extrajudicial

para recuperar el dinero pagado de más en su momento siempre que no haya prescrito la acción.

Si ya se ha iniciado el procedimiento judicial, pero todavía no ha sido resuelto, el consumidor puede acogerse al procedimiento extrajudicial. En ese caso ambas partes pueden solicitar la suspensión del procedimiento judicial.

Si el consumidor inicia el procedimiento judicial al no llegar a un acuerdo en la reclamación extrajudicial y la sentencia que obtiene es económicamente más favorable para él, el banco será condenado a pagar las costas. Si el cliente va directamente a los juzgados y la entidad de crédito se allana antes del trámite de contestación a la demanda, la entidad no será condenada en costas: cada parte asumirá su parte de los gastos judiciales.

Se prevé una reducción sustancial de los aranceles notariales y registrales derivados de los acuerdos a que puedan llegar las partes como consecuencia de este procedimiento extrajudicial.

TRATAMIENTO FISCAL DE LAS CANTIDADES PERCIBIDAS POR DEVOLUCIÓN DE LAS CLÁUSULAS SUELO

Pues bien, además de establecer las citadas medidas, la norma regula el tratamiento fiscal de las cantidades percibidas por la devolución de las cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos derivadas de acuerdos celebrados con las entidades financieras, modificando para ello la normativa del IRPF con efectos desde el día 21 de enero de 2017 y ejercicios anteriores no prescritos (4 años).

Le explicamos este tratamiento fiscal, de manera resumida:

1) Las **cantidades devueltas** derivadas de acuerdos celebrados con entidades financieras, *bien en efectivo bien mediante la adopción de medidas equivalentes de compensación*, previamente satisfechas a aquellas en concepto de **intereses por la aplicación de cláusulas** de limitación de tipos de interés de préstamos, no deben integrarse en la base imponible del impuesto. Tampoco se integrarán en la base imponible los **intereses indemnizatorios** relacionados con los mismos.

   ATENCIÓN No procede incluir en la declaración del IRPF ni las cantidades percibidas como consecuencia de la devolución de los intereses pagados ni los intereses indemnizatorios reconocidos, por aplicación de cláusulas suelo de interés.

2) La norma establece unos **supuestos de regularización**, en los casos en que dichos intereses hubieran formado parte de la **deducción por inversión en vivienda habitual** o **deducciones establecidas por las Comunidades Autónomas**, o hubieran sido objeto de **deducción como gastos del capital inmobiliario o de actividad económica**.

En estos casos, habrá que tener en cuenta lo siguiente:

a) **Cuando el contribuyente hubiera aplicado en su momento la DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL O DE DEDUCCIONES autonómicas por las cantidades percibidas, perderá el derecho a su deducción**.

   En este caso, deberá incluir los importes deducidos en la declaración del IRPF del **ejercicio en que se hubiera producido la sentencia, el laudo arbitral o el acuerdo** con la entidad, pero **sin inclusión de intereses de demora**.

   ATENCIÓN A estos efectos, si la sentencia, el laudo o el acuerdo se hubiesen producido en 2016, en la declaración de Renta 2016 (a presentar en abril, mayo, junio de 2017) estas cantidades se incluyen en las casillas 524 y 526, no siendo necesario completar las casillas 525 y 527, corres-

NORMAS RELEVANTES APROBADAS

Valor de negociación medio del 4º trimestre de 2016 de los valores negociados en mercados organizados a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio
Orden HFP/145/2017, de 20 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en mercados organizados, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2016, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2016 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.
(BOE, 24-02-2017)

Modelos 121 y 122 de deducciones en el IRPF por familia numerosa y por personas con discapacidad a cargo
Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba el modelo 121 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa o por personas con discapacidad a cargo. Comunicación de la cesión del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración", y el modelo 122 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente con dos hijos separado legalmente o sin vínculo matrimonial. Regularización del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración", se establece el lugar, forma y plazo para su presentación y se modifica otra normativa tributaria.
(BOE, 10-02-2017)

Impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados
Orden ETU/78/2017, de 31 de enero, por la que se regulan determinados aspectos relacionados con el Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados y con los perímetros de referencia para la determinación de los pagos a propietarios de terrenos suprayacentes a concesiones de explotación de yacimientos de hidrocarburos.
(BOE, 06-02-2017)

ABSTRACTS DE SENTENCIAS

IIVTNU. Declarado inconstitucional el sometimiento a la "plusvalía municipal" de los terrenos transmitidos con pérdidas. (Sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017. Cuestión de inconstitucionalidad núm. 1012-2015)

El Tribunal Constitucional (TC) con fecha de 16 de febrero de 2017 se ha pronunciado sobre la inconstitucional de los artículos 4.1, 4.2 a) y 7.4 de la norma Foral de Gipuzkoa, 16/1989, que dispone que la base imponible del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se determinará aplicando al valor del terreno (valor catastral) un porcentaje que, a su vez, es el resultado de multiplicar el coeficiente establecido por el ayuntamiento por el número de años de generación del incremento. Si bien se refiere al régimen foral de Gipuzkoa, la normativa sigue las mismas reglas que la común y resto de comunidades autónomas.

El Tribunal deja claro que el IIVTNU no es, con carácter general, contrario a la Constitución, en su configuración actual. Lo es únicamente en aquellos supuestos en los que somete a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica, esto es, aquellas que no presentan aumento de valor del terreno al momento de la transmisión (operaciones en las que el terreno transmitido ha generado una pérdida de valor en el patrimonio del transmitente).

Tal y como destaca el TC, los dos principios constitucionales básicos que entran en juego en este asunto son los recogidos en el art. 31 y 47 CE.

El art. 31 CE establece el deber de todos los ciudadanos a contribuir en el sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con su capacidad económica.
Por su parte, el art. 47 CE establece que la comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos. El IIVTNU responde a este principio, pero hay que valorar su aplicación junto al art. 31 CE mencionado, pues el legislador no puede gravar una capacidad económica/riqueza virtual o ficticia, debe gravar una capacidad real o potencial.

Si bien la sentencia hace referencia a una norma foral, el efecto de su decisión será generalizado porque la misma norma que ahora ha tumbado el TC aparece en la Ley de Hacienda Locales. Es de esperar que el Tribunal Constitucional se pronuncie próximamente en el mismo sentido respecto de la normativa estatal, anulando y declarando la inconstitucionalidad en términos similares de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales según redacción del Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo.

IRPF. La Administración no puede considerar como valor de adquisición cero euros en el cálculo de una ganancia patrimonial aunque el contribuyente no aporte documentación. (TEAC. Resolución de 2 de febrero de 2017. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. R.G. 3691/2016)

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en esta Resolución, en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio determina la improcedencia de considerar un valor de adquisición de cero euros en la determinación de una ganancia patrimonial en supuestos en los que el contribuyente no presenta declaración o bien la presenta sin consignar alteración patrimonial alguna, y tampoco atiende a los requerimientos formulados en el seno de un procedimiento iniciado.

Así, en el caso que se analiza, se trata de determinar si ante la falta de aportación por el contribuyente de la documentación que permita a juicio de la oficina gestora calcular el valor de adquisición de un inmueble, resulta admisible el criterio de, en tales casos, asignar un valor de adquisición de cero euros. La respuesta será negativa en la generalidad de los supuestos.

pondientes a los intereses de demora.

Este tratamiento es el mismo que normalmente se utiliza en los supuestos de pérdida del derecho a deducción por vivienda habitual pero sin incluir intereses de demora.

No será de aplicación esta regularización respecto de las cantidades que se destinen directamente por la entidad financiera, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, a minorar el principal del préstamo. Es decir, si la entidad financiera, en lugar de devolver al contribuyente las cantidades pagadas lo que hace es reducir el principal del préstamo, no habrá que regularizar las deducciones practicadas anteriormente correspondientes

a esos importes. Por su parte, la reducción del principal del préstamo tampoco generará derecho a aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual.

b) **En el supuesto de que el contribuyente hubiera incluido, en declaraciones de años anteriores, los importes ahora percibidos como gasto deducible (capital inmobiliario o actividad económica)**, estos perderán tal consideración debiendo presentarse **DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS DE LOS CORRESPONDIENTES EJERCICIOS, QUITANDO DICHOS GASTOS, SIN SANCIÓN NI INTERESES DE DEMORA NI RECARGO ALGUNO**.

El plazo de presentación de las declaraciones complementarias será el comprendido entre la fecha de la sentencia, laudo o acuerdo y la finalización del siguiente plazo de presentación de autoliquidación por este impuesto.

EJERCICIOS A LOS QUE AFECTA ESTAS REGULARIZACIONES: PRESCRIPCIÓN

Otra cuestión regulada por la norma son los **ejercicios a los que afectan estas regularizaciones**, tanto de las deducciones de vivienda o autonómicas como de los gastos deducibles.

En este sentido se establece que solo será de aplicación a los **ejercicios** respecto de los cuales **no hubiera prescrito** el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria (4 años).

En función de si el contribuyente hubiera aplicado deducción de vivienda, o deducciones autonómicas, o deducción de gastos y del año en que se produzca el acuerdo, sentencia o laudo, la forma de regularizar y los ejercicios afectados varían. En concreto nos podemos encontrar con los siguientes supuestos:

1) **El contribuyente había aplicado la deducción por inversión en vivienda habitual o deducciones establecidas por las Comunidades autónomas**, por las cantidades percibidas:

a) **Sentencia, laudo o acuerdo del año 2016**: En este caso la regularización de las cantidades deducidas se realizará en la declaración del año 2016 (que se presentará en abril, mayo y junio de 2017) y afectará, con carácter general, a las deducciones de los años 2012, 2013, 2014 y 2015.

En el caso que entre las cantidades devueltas haya intereses del año 2016, estos ya no se tendrán en cuenta para aplicar la deducción en vivienda dicho año.

b) **Acuerdo con la entidad financiera, sentencia o laudo del año 2017**: En este caso la regularización de las cantidades deducidas se realizará en la declaración del año 2017 (que se presentará en abril, mayo y junio de 2018) y afectará, con carácter general, a las deducciones del año 2013, 2014, 2015 y 2016.

No obstante, si la sentencia o acuerdo es anterior a la finalización del plazo de presentación de la declaración del IRPF del año 2016 (30 de junio de 2017), los intereses del año 2016 no se tendrán en cuenta para aplicar la deducción en vivienda y, por tanto, la regularización no afectará a dicho ejercicio.

2) **El contribuyente había incluido las cantidades ahora percibidas como gasto deducible en ejercicios anteriores**:

a) El acuerdo con la entidad financiera, la sentencia o el laudo, se ha producido desde **el 6 de abril de 2016 hasta el 4 de abril de 2017**. En este caso, deberá presentar declaraciones complementarias con carácter general de los años 2012, 2013, 2014 y 2015, en el plazo de presentación de la declaración del IRPF del año 2016 (abril, mayo y junio de 2017).

Si entre las cantidades devueltas hubiera intereses abonados en el ejercicio 2016, el contribuyente ya no incluirá como gastos deducibles dichos importes en su declaración.

b) El acuerdo con la entidad financiera, la sentencia o el laudo se ha producido **después del 4 de abril de 2017**. En este caso deberá presentar declaraciones complementarias, con carácter general, de los años 2013, 2014, 2015 y 2016 en el plazo de presentación del IRPF del año 2017 (abril, mayo y junio de 2018).

No obstante, si el acuerdo o la sentencia es anterior a la finalización del plazo de presentación de la declaración del IRPF de 2016 (30 de junio de 2017), los intereses del año 2016 no se tendrán en cuenta como gasto deducible y, por tanto, no tendrá que presentar declaración complementaria de dicho ejercicio.

Por último, si el contribuyente ya hubiese regularizado dichas cantidades por tener una sentencia anterior podrá **instar la rectificación de sus autoliquidaciones** solicitando la devolución de los intereses de demora satisfechos y, en su caso, la modificación de los intereses indemnizatorios declarados como ganancia.

DESARROLLO DE LAS COTIZACIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL PARA 2017

En el BOE del día 11 de febrero de 2017, se ha publicado la Orden ESS/106/2017, de 9 de febrero, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2017.

La Orden desarrolla, de una parte, las previsiones del artículo 115 de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para 2016, cuyo contenido se ha prorrogado para el ejercicio 2017, con base en las previsiones del artículo 134 de la Constitución, al no haber sido aprobados, antes del 1 de enero de 2017, los Presupuestos para el presente año, si bien con las modificaciones que resultan, en materia de cotización a la Seguridad Social, del Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre, respecto al crecimiento de las bases máximas de cotización, así como en relación con el incremento para el salario mínimo interprofesional, magnitud que afecta a las bases mínimas de cotización, de las que ya les informamos en su día.

RESUMEN DE COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL PARA 2017

- En el Régimen General y regímenes asimilados, se produce un aumento del 3 % para las bases máximas de cotización, así como del 8 %, en lo que respecta a las bases mínimas (mismo incremento previsto para el SMIS, en el Real Decreto 742/2016, de 30 de diciembre). Por el contrario, se mantienen los tipos de cotización en los importes vigentes en 2016.

- El incremento del 8 % también se aplica a las bases de cotización, por tramos de retribuciones, aplicables en el sistema especial del Régimen General para empleados de hogar, sistema en el que, asimismo, se incrementan los tipos de cotización, dentro del objetivo de que, en el horizonte de 2019, se apliquen en el mismo los tipos de cotización vigentes para el Régimen General.

- En relación con el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia, se mantiene, en los importes de 2016, los tipos y las bases mínima y máxima de cotización, salvo el importe de la base máxima (que resulta incrementada en un 8 %), así como la base mínima aplicable para los autónomos que, en 2016, hayan tenido 10 o más trabajadores a su servicio, y en el caso de los administradores y socios de sociedades mercantiles, que tengan el control efectivo de la sociedad, en cuyo caso, dicha base experimenta un crecimiento del 8 %.

- Por último, y al haberse prorrogado, al inicio de 2017, los Presupuestos de la Seguridad Social del ejercicio 2017, permanecen en sus mismas cuantías los tipos y porcentajes establecidos para la determinación de la cotización en supuestos especiales (entre los que se encuentran, entre otros, los correspondientes a la cotización de los convenios especiales; la cotización durante la percepción del subsidio para desempleados con 55 o más años y derecho a la pensión de jubilación; la reducción de la cotización en los supuestos de permanencia en la actividad, más allá de la edad ordinaria de jubilación; la cotización en los casos de la jubilación activa; etc.)

Los **topes máximos y mínimos de las bases de cotización** para el año 2017 quedan fijados de la siguiente manera:

- Tope máximo: 3.751,20 euros mensuales.
- Tope mínimo: 825,60 euros mensuales.

En concreto, la cotización al Régimen General por contingencias comunes queda limitada para cada grupo de categorías profesionales por las siguientes bases mínimas y máximas:

Grupo de cotización	Categorías profesionales	Bases mínimas – Euros/mes	Bases máximas – Euros/mes
1	Ingenieros y Licenciados. Personal de alta dirección no incluido en el artículo 1.3.c) del Estatuto de los Trabajadores.	1.152,90	3.751,20
2	Ingenieros Técnicos, Peritos y Ayudantes Titulados.	956,10	3.751,20
3	Jefes Administrativos y de Taller.	831,60	3.751,20
4	Ayudantes no Titulados.	825,60	3.751,20
5	Oficiales Administrativos.	825,60	3.751,20
6	Subalternos.	825,60	3.751,20
7	Auxiliares Administrativos.	825,60	3.751,20

Grupo de cotización	Categorías profesionales	Bases mínimas – Euros/día	Bases máximas – Euros/día
8	Oficiales de primera y segunda	27,52	125,04
9	Oficiales de tercera y Especialistas	27,52	125,04
10	Peones	27,52	125,04
11	Trabajadores menores de dieciocho años, cualquiera que sea su categoría profesional.	27,52	125,04

La Orden fija, igualmente, las bases mínimas y máximas, así como los tipos de cotización, para colectivos incluidos en el Régimen General pero con especialidades y para los regímenes especiales de Seguridad Social (trabajadores por cuenta propia o autónomos, trabajadores por cuenta ajena agrarios, trabajadores del mar, empleados de hogar...).

A partir de 1 de enero de 2017, los tipos de cotización al Régimen General serán los siguientes:

a) **Para las contingencias comunes**, el 28,30%, del que el 23,60% será a cargo de la empresa y el 4,70% a cargo del trabajador.

b) **Para las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales**, se aplicarán los tipos de la tarifa de primas establecida en la disposición adicional cuarta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007, siendo las primas resultantes a cargo exclusivo de la empresa.

Fondo de Garantía Salarial: el 0,20%, a cargo de la empresa.

Formación Profesional: el 0,70%, del que el 0,60% será a cargo de la empresa y el 0,10% a cargo del trabajador.

Desempleo: En contratos indefinidos, el 5,50% será a cargo de la empresa y el 1,55% a cargo del trabajador; en contratos de duración determinada a tiempo completo: 8,30%, del que el 6,70% será a cargo del empresario y el 1,60& a cargo del trabajador; contratación de duración determinada a tiempo parcial: 8,30 %, del que el 6,70% será a cargo del empresario y el 1,60% a cargo del trabajador.

Horas extraordinarias: Cotización Adicional de las Horas Extra Estructurales: 12% empresa y 2% trabajador; Cotización Adicional de las Horas Extra no Estructurales: 23,6% empresa y 4,70% trabajador.

Orden ESS/106/2017 (BOE 11/02/2017)

TIPOS DE COTIZACIÓN REGIMEN GENERAL 2017			
	EMPRESA	TRABAJADOR	TOTAL
CONTINGENCIAS COMUNES	23,60%	4,70%	28,30%
ACCIDENTES DE TRABAJO Y ENFERMEDADES PROFESIONALES	Sigue vigente el sistema de primas de la disp. adicional 4ª ley 42/2006 de PGE		
DESEMPLEO			
Contratación indefinida	5,50%	1,55%	7,05%
Contratación de Duración Determinada:			
A tiempo completo	6,70%	1,60%	8,30%
A tiempo parcial	6,70%	1,60%	8,30%
FONDO DE GARANTÍA SALARIAL	0,20%	-	0,20%
FORMACIÓN PROFESIONAL	0,60%	0,10%	0,70%
Cotización Adicional Horas Extras Estructurales	12,00%	2,00%	14,00%
Cotización Adicional Horas Extras No estructurales	23,60%	4,70%	28,30%

NORMAS RELEVANTES APROBADAS

Prórroga de la vigencia del Plan PREPARA
Resolución de 1 de febrero de 2017, del Servicio Público de Empleo Estatal, por la que se prorroga la vigencia de la Resolución de 1 de agosto de 2013, modificada por la de 30 de julio de 2014, por la que se determina la forma y plazos de presentación de solicitudes y de tramitación de las ayudas económicas de acompañamiento incluidas en el programa de recualificación profesional de las personas que agoten su protección por desempleo prorrogado por el Real Decreto-ley 1/2013, de 25 de enero.
(BOE, 16-02-2017)

Normas de cotización a la Seguridad Social para 2017
Orden ESS/106/2017, de 9 de febrero, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2017.
(BOE, 11-02-2017)

Bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial del Mar
Orden ESS/77/2017, de 3 de febrero, por la que se establecen para el año 2017 las bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial del Mar incluidos en los grupos segundo y tercero.
(BOE, 04-02-2017)

TRABAJADORES POR CUENTA PROPIA O AUTÓNOMOS 2017		
Bases de Cotización		Tipos de Cotización
Mínima	893,10%	Contingencias Comunes con IT: 29,80%
Máxima	3.751,20%	Contingencias Comunes y Acogido a la protección por contingencias profesionales o por cese de actividad: 29,30% Contingencias Comunes sin IT: 26,50% Contingencias Comunes sin protección por AT/EP: cotización adicional 0,10% Protección por Cese de Actividad: 2,20%

Información a efectos divulgativos. Carece de valor jurídico. Consúltese Orden ESS/106/2017 (BOE 11/02/2017)

(Fuente: INEM)

Bases y tipos de cotización de los autónomos: se mantiene la cuantía mínima mensual del año pasado de **893,10 euros** y la **máxima** se eleva como en el Régimen General a **3.751,20 euros**. Con las peculiaridades de aquellos que tengan determinadas edades y bases de cotización.

Los tipos en este régimen especial tampoco sufren alteración alguna y puede ser del 29,80% por contingencias comunes, del 29,30% si está acogido a la protección por contingencias profesionales o por cese de actividad (si no lo está, deberá realizar cotización adicional del 0,10%), o del 26,50% si no tiene protección por incapacidad temporal. En la parte de accidentes de trabajo (AT) y enfermedad profesional (EP) se aplica la tarifa de primas, y si se opta por cubrir el cese de actividad habrá que añadir un 2,20% más.

Los trabajadores por cuenta propia agrarios aplicarán un tipo (18,75%) u otro (26,50%) si su base es inferior o superior a 1.071,60 euros mes, respectivamente, más el plus correspondiente si está acogido a la protección por contingencias profesionales o por cese de actividad. Aquí también la tarifa de primas se aplica para calcular la protección por AT y EP.

Convenios especiales de Seguridad Social: No cambian los coeficientes para calcular la cotización en los convenios especiales de Seguridad Social, los tipos de cotización por desempleo, que se mantienen en 7,05% para contratos indefinidos y 8,30% para contratos temporales, el porcentaje para cotizar al FOGASA de 0,20% y el de formación profesional del 0,70%.

Otros: Se establece la cuantía de la base mínima por hora de los contratos a tiempo parcial en 4,97 euros, y para los contratos para la formación y el aprendizaje y de personal investigador en formación se fija una cuota única mensual de 40,13 euros por contingencias comunes y 4,60 euros por contingencias profesionales, más 2,45 euros/mes por FOGASA, 1,39 euros/mes para formación profesional y el 7,05% sobre la base mínima de las contingencias por AT y EP si procede cotizar por desempleo.

Las diferencias de cotización que se hubieran podido producir por la aplicación de lo dispuesto en la Orden respecto de las cotizaciones que se hubieran efectuado a partir de 1 de enero de 2017 podrán ser ingresadas sin recargo **hasta el 30 de abril de 2017**, último día del segundo mes siguiente al de la publicación de la Orden en el BOE.

ABSTRACTS DE SENTENCIAS

Suspensión del contrato de trabajo. Maternidad. (Sentencia del TS de 10 de enero de 2017. Sala de lo Social. Recurso de casación Nº: 283/2015)

La práctica empresarial consistente en computar como ausencias la baja maternal y la baja por riesgo de embarazo a los efectos de días productivos para tener derecho a incentivos implica una discriminación directa y es contraria al derecho al mantenimiento y preservación de las condiciones de trabajo, penalizando el ejercicio del derecho a la protección por maternidad y limitando la plenitud del mismo. Se estima el recurso de casación. La sentencia de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Málaga), de 4 junio 2015 (autos 3/2015), desestimó la demanda de conflicto colectivo planteada por el sindicato CC.OO.

La indemnización por el incumplimiento de un pacto de no competencia postcontractual debe ser proporcional. (Sentencia del TS, de 26 de octubre de 2016. Sala de lo Social. Recurso de casación para la unificación de doctrina Nº: 1032/2015)

La cuestión que da origen a las presentes actuaciones es una demanda de cantidad interpuesta por la empresa accionante frente a un trabajador con el que había suscrito un pacto de no competencia postcontractual durante 18 meses el 10/04/2010 con abono al mismo de 18.000 € como compensación mínima y previsión de que una vez efectuada, se continuarían abonando 6.000 brutos anuales en años sucesivos. Hubo antes un acuerdo de formación de 19/10/2009 por el que la empresa satisfizo al trabajador un curso de programa superior de dirección de ventas que finalizó el 22/04/2010. Se reclaman 59.000 €, equivalentes a una anualidad de salario bruto, en concepto de indemnización, conforme a lo acordado en el anexo al contrato de trabajo como indemnización por incumplimiento del pacto de no competencia poscontractual,

El Tribunal Supremo confirma que debe existir una proporcionalidad entre la compensación abonada por el pacto de no competencia postcontractual y la indemnización prevista para el caso de incumplimiento del mismo por parte del trabajador.

EL DERECHO DE SEPARACIÓN DEL SOCIO MINORISTA POR NO REPARTIR DIVIDENDOS LA SOCIEDAD

En el año 2011 se introdujo una reforma parcial de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) en la que se establecía un derecho de separación del socio en caso de falta de distribución de un dividendo mínimo por las sociedades siempre que se cumplieran determinados requisitos.

Posteriormente se suspendió la aplicación de este derecho que regula la separación de los socios minoritarios como consecuencia de la falta de distribución de dividendos, primero hasta el 31 de diciembre de 2014, y posteriormente hasta el 31 de diciembre de 2016.

Pues bien, a falta de una nueva prórroga en los últimos meses (y parece que el Gobierno no tiene intención de prorrogarlo de nuevo), desde el 1 de enero de 2017 ha entrado en vigor este derecho que trata de proteger a los socios minoritarios en los supuestos en los que las sociedades no reparten beneficio alguno, y si bien la norma no obliga a dicho reparto, el no hacerlo puede tener un mayor coste económico para las empresas en la medida que se otorga el derecho de separación del socio que vote a favor del acuerdo de distribución, lo que significa el derecho a recibir de la sociedad el valor razonable o de mercado de sus acciones o participaciones.

Este derecho puede ser ejercitado en relación con cualquier acuerdo de aplicación del resultado que haya sido tomado a partir del 1 de enero de 20107. El derecho debe ejercitarse dentro del plazo de un mes contado desde la fecha de celebración de la Junta, lo que no significa que deba ser presentada demanda judicial dentro de ese plazo sino que la Sociedad tenga conocimiento fehaciente dentro del mismo de la voluntad del socio de ejercitarlo.

La finalidad de este mecanismo de protección de los socios minoritarios es evitar las toma de decisiones abusivas por parte de los socios mayoritarios so pena de obligar a la sociedad a comprar las participaciones/acciones del socio minoritario por su valor razonable que en defecto de acuerdo será el que determine un experto independiente designado por el Registro Mercantil. El derecho es ejercitable respecto de S.A. y de S.L., excepto si se trata de sociedades cotizadas y de sociedades laborales a las que no se aplica.

No procede el derecho de separación del socio cuando los beneficios no distribuidos tengan el carácter de beneficios extraordinarios o atípicos siempre que su importe sea significativo y no recurrente (Sentencia Audiencia de Barcelona del 26/05/2015) ni cuando exista alguna limitación o restricción legal que impida su distribución (como sería el caso de que la sociedad tuviese que compensar pérdidas o dotar reservas legales o estatutarias).

DERECHO DE SEPARACIÓN: LA SOCIEDAD DEBE COMPRAR LAS ACCIONES DEL SOCIO MINORITARIO SI NO PAGA DIVIDENDOS

Una vez ejercido el derecho de separación, el socio puede exigir que la sociedad le pague el valor razonable de la participación. Si no existe acuerdo entre las partes sobre su valor, o sobre quién haya de valorarlas o sobre el procedimiento de valoración, habrá que seguir el procedimiento del artículo 353 y subsiguientes de la LSC para el resto de los supuestos de separación o exclusión de socios. En este procedimiento se establece que las acciones o participaciones *"serán valoradas por un auditor de cuentas distinto al de la sociedad, designado por el registrador mercantil del domicilio social a solicitud de la sociedad o de cualquiera de los socios titulares de las participaciones o de las acciones objeto de valoración"*.

El derecho de separación por no reparto de dividendos que se otorga a los socios de sociedades anónimas no cotizadas y sociedades limitadas en aras a la protección de la minoría, viene regulado en el artículo 348 Bis de la Ley de Sociedades de Capital, que establece que a partir del quinto ejercicio a contar desde la inscripción en el Registro Mercantil de la sociedad, el socio que hubiera votado a favor de la distribución de los beneficios sociales tendrá derecho de separación en el caso de que la junta general no acordara la distribución como dividendo de, al menos, un tercio de los beneficios propios de la explotación del objeto social obtenidos durante el ejercicio anterior, que sean legalmente repartibles.

El derecho es de carácter imperativo y esencial, por lo que no es posible la renuncia anticipada ni la renuncia genérica recogida en los estatutos de la sociedad o en un pacto parasocial, salvo que haya sido hecha por unanimidad. En todo caso sí será posible la renuncia individual para un ejercicio concreto o de manera implícita me-

diante aceptación de la propuesta de no distribución de resultados.

ATENCIÓN El plazo para el ejercicio del derecho de separación será de un mes a contar desde la fecha en que se hubiera celebrado la junta general ordinaria de socios.

El propósito de este derecho es evitar que el derecho del socio a las ganancias sociales se vulnerara frontalmente si, año tras año, la junta general, a pesar de existir beneficios, acuerda no repartirlos.

Por tanto, las empresas deben ser conscientes de que, en las Juntas Generales de 2017, los accionistas pueden ejercer este derecho, lo que generará tensiones o problemas de liquidez, que deberán estar previstos en las cuentas.

NORMAS RELEVANTES APROBADAS

Lucha contra el dopaje en la actividad deportiva
Real Decreto-ley 3/2017, de 17 de febrero, por el que se modifica la Ley Orgánica 3/2013, de 20 de junio, de protección de la salud del deportista y lucha contra el dopaje en la actividad deportiva, y se adapta a las modificaciones introducidas por el Código Mundial Antidopaje de 2015.
(BOE, 18-02-2017)

Convenio Patente Europea. Reglamento de ejecución
Reglamento de Ejecución del Convenio sobre la Patente Europea
(BOE, 13-02-2017)

Nuevo texto del Convenio sobre la Patente Europea
Organización europea de Patentes. Decisión del Consejo de Administración de 28 de junio de 2001, aprobando el nuevo texto del Convenio sobre la Patente Europea.
(BOE, 13-02-2017)

Media del consumo de los vehículos de turismo nuevos
Resolución de 30 de enero de 2017, de la Secretaría General de Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa, por la que se actualiza el anexo I.2 del Real Decreto 837/2002, de 2 de agosto, en lo relativo a los parámetros que determinan la media del consumo de los vehículos de turismo nuevos que se pongan a la venta o se ofrezcan en arrendamiento financiero en territorio español.
(BOE, 08-02-2017)

Pago por vía telemática de tasas correspondientes a la expedición del DNI, Pasaporte y Reconocimientos, Autorizaciones y Concursos
Resolución de 3 de febrero de 2017, de la Subsecretaría, por la que se establece el procedimiento para el pago por vía telemática de tasas correspondientes a la expedición del Documento Nacional de Identidad, Pasaporte y Reconocimientos, Autorizaciones y Concursos.
(BOE, 07-02-2017)

Acuerdo de París sobre el cambio climático
Instrumento de ratificación del Acuerdo de París, hecho en París el 12 de diciembre de 2015.
(BOE, 02-02-2017)

> Desde el 1 de enero de 2017 ha entrado en vigor este derecho que trata de proteger a los socios minoritarios en los supuestos en los que las sociedades no reparten beneficio alguno, y si bien la norma no obliga a dicho reparto, el no hacerlo puede tener un mayor coste económico para las empresas en la medida que se otorga el derecho de separación del socio que vote a favor del acuerdo de distribución, lo que significa el derecho a recibir de la sociedad el valor razonable o de mercado de sus acciones o participaciones

ABSTRACTS DE SENTENCIAS

Consumidores y usuarios. Cláusula de vencimiento anticipado de las hipotecas. (Sentencia del TJUE de 26 de enero de 2017. Asunto C-421/14)

En el asunto C-421/14, que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada por el Juzgado de Primera Instancia n.º 2 de Santander, mediante auto de 10 de septiembre de 2014, recibido en el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) el 10 de septiembre de 2014, el TJUE ha declarado abusiva la cláusula del vencimiento anticipado de las hipotecas, por la que los bancos daban orden de ejecución hipotecaria si faltaba algún pago (normalmente tres meses).

TJUE declara que la apreciación del carácter abusivo de una cláusula de vencimiento anticipado por incumplimiento del deudor durante un tiempo limitado en un contrato de préstamo hipotecario, está supeditada al carácter esencial de la obligación incumplida y a la gravedad del incumplimiento en relación con la duración y cuantía del préstamo.

De esta forma, si alguien con una hipoteca no paga algunas cuotas, cerca de tres, la banca le podía reclamar el vencimiento de la totalidad de la hipoteca, junto a la devolución de los intereses y provocar así el desahucio tras una orden de ejecución. Ahora, la justicia europea ve factible anular el contrato si se encuentra esta cláusula, por lo que abre la puerta a la dación en pago efectiva. Hasta ahora, distintas estancias judiciales habían declarado abusivas estas cláusulas, pero dejaban un margen de hasta tres meses para poder ejecutar la hipoteca. Ahora el TJUE pide más tiempo. A juicio, el TJUE ve contraria a la legislación europea la ley hipotecaria española ya que no permite garantizar que los consumidores puedan aprovechar plenamente el plazo y, por tanto, "ejercitar efectivamente sus derechos". De esta forma, las sentencias judiciales en España vuelven a dejar en posición de inferioridad al consumidor frente a la banca, y de nuevo es el TJUE quien ponga de manifiesto esta situación, como ya hizo con el Supremo por las cláusulas suelo.

El Tribunal Supremo establece que publicar la fotografía de una persona sacada de su cuenta de Facebook exige su consentimiento expreso. (Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 2017. Sala de lo Civil. Recurso de casación: 3361/2015)

El Tribunal Supremo ha establecido en esta sentencia que publicar en un periódico la fotografía de una persona sacada de su cuenta de Facebook exige su consentimiento expreso, ya que lo contrario supone una intromisión ilegítima en su derecho a la propia imagen. El TS condena a "La Opinión de Zamora" a indemnizar con 15.000 euros a un hombre del que publicó en portada, en su edición en papel, una fotografía obtenida de su cuenta de Facebook, que ilustraba una noticia de sucesos en el que el hombre había resultado herido. Asimismo, el diario es condenado a no volver a publicar la foto en ningún soporte y a retirarla de cuantos ejemplares se hallen en sus archivos.

Agrega que "el consentimiento del titular de la imagen para que el público en general, o un determinado número de personas, pueda ver su fotografía en un blog o en una cuenta abierta en la web de una red social no conlleva la autorización para hacer uso de esa fotografía y publicarla o divulgarla de una forma distinta, pues no constituye el «consentimiento expreso» que prevé el art. 2.2 de la Ley Orgánica 1/1982 (de protección de derecho al honor y la propia imagen) como excluyente de la ilicitud de la captación, reproducción o publicación de la imagen de una persona. Aunque este precepto legal, en la interpretación dada por la jurisprudencia, no requiere que sea un consentimiento formal (por ejemplo, dado por escrito), sí exige que se trate de un consentimiento inequívoco, como el que se deduce de actos o conductas de inequívoca significación, no ambiguas ni dudosas".

TRATAMIENTO CONTABLE DE LA COMPRA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES PROPIAS (AUTOCARTERA)

En el contexto de las sociedades mercantiles la legislación no nombra a la "autocartera" con esta denominación, pero históricamente se ha venido utilizando el término cuando una sociedad adquiere sus propias acciones o participaciones emitidas por ella misma. También se ha utilizado en el caso de la adquisición de las acciones emitidas por la sociedad dominante, en el supuesto de existir un grupo de empresas.

En la actualidad, el referente legal de las operaciones sobre acciones propias es el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC). Así, la norma establece dos tipos de adquisiciones:

- Las originarias (mercado primario), y
- Las derivativas (mercado secundario).

El 134 del TRLSC prohíbe la adquisición originaria de acciones propias, que consiste en la suscripción de acciones propias por parte de la sociedad en el mercado primario o de emisión.

En el caso de infringir este precepto, son los promotores, fundadores o administradores, según se tratase de la constitución de la empresa o de una operación de ampliación de capital, al ser las personas físicas vinculadas al ejercicio de la gestión o dirección, quienes responderían solidariamente del reembolso de las acciones indebidamente suscritas, pasando a ser éstas propiedad de la sociedad suscriptora.

En estas condiciones no es probable que los gestores den órdenes de suscribir acciones propias, pero si lo hicieran pasarían a equipararse con las acciones íntegramente liberadas adquiridas a título gratuito por la sociedad (supuesto de libre adquisición).

Ahora bien, existen algunas excepciones lógicas que veremos a continuación y que la propia normativa mercantil somete a determinadas y estrictas condiciones.

Por tanto, las sociedades de capital sólo pueden adquirir títulos propios en un momento posterior al de su constitución o al de una ampliación de capital, es decir, en lo que se conoce como mercado secundario, diferenciando al respecto la normativa entre si lo realizan las sociedades de responsabilidad limitada o las sociedades anónimas. Así, estas últimas podrán efectuar una adquisición derivativa de acciones cuando se cumplan, con carácter general y resumidamente, las siguientes condiciones:

1) Que la adquisición sea autorizada por la junta general y por un período de tiempo determinado que no podrá exceder de cinco años, debiendo establecerse en dicha autorización los siguientes extremos:

   a) Modalidad de adquisición;
   b) Número máximo de títulos;
   c) Precio de adquisición máximo y mínimo.

2) Que el nominal de las acciones adquiridas más el de las que ya pudiera poseer la sociedad no exceda del 20% del capital social o del 10% si se tratara de una entidad cotizada.

3) Los títulos adquiridos deberán estar íntegramente desembolsados y será nula la adquisición de acciones parcialmente desembolsadas. Recordemos que el capital se suscribe al 100% pero para las sociedades anónimas existe la posibilidad de efectuar desembolsos parciales (como mínimo un 25% del nominal en el momento de la suscripción y siempre del 100%, en su caso, de la prima de emisión o asunción).

4) Que la adquisición no suponga como efecto que el patrimonio neto de la sociedad se sitúe en un importe inferior al capital más la reserva legal y más aquellas otras reservas estatutarias que sean indisponibles.

En cuanto a las sociedades de responsabilidad limitada podrán efectuar una adquisición derivativa de participaciones sociales cuando dichas participaciones:

1) Formen parte de una adquisición de patrimonio a título universal.

2) Sean adquiridas a título gratuito.

3) Sean adquiridas como consecuencia de una adjudicación judicial para satisfacer un crédito de la sociedad frente al titular de las participaciones.

4) Se adquieran para ejecutar un acuerdo de reducción de capital.

5) Se adquieran como consecuencia de una transmisión forzosa.

6) Sea autorizada por la junta general, se realice con cargo a beneficios o reservas de libre disposición y su objeto sean las participaciones:

   a) de un socio separado o excluido de la sociedad;
   b) que se adquieran a causa de una cláusula restrictiva de su transmisibilidad, o
   c) transmitidas mortis causa.

Las participaciones sociales propias que se hayan adquirido derivativamente deben ser enajenadas por un importe al menos igual a su valor razonable o bien amortizadas en el plazo máximo de tres años desde la fecha de su adquisición.

Por otra parte y desde una perspectiva netamente contable, la NRV 9ª define un instrumento de patrimonio como "*cualquier negocio jurídico que evidencia, o refleja, una participación residual en los activos de la empresa que los emite una vez deducidos todos sus pasivos*". La propia NRV dispone que, en el caso de que la empresa realice cualquier tipo de transacción con sus propios instrumentos de patrimonio, el importe de estos instrumentos se registrará en el patrimonio neto, como una variación de los fondos propios, y en ningún caso podrán ser reconocidos como activos financieros de la empresa ni se registrará resultado alguno en la cuenta de pérdidas y ganancias por dichas transacciones

Resulta evidente pues, que tanto desde una perspectiva mercantil como estrictamente contable la adquisición de acciones o participaciones de la propia sociedad supone una minoración de los fondos propios de dicha sociedad, motivo por el cual siempre se ha regulado esta cuestión de forma un tanto restrictiva debido a los riesgos que ello puede suponer para los intereses de los accionistas, los acreedores de la sociedad e incluso para la propia entidad, considerando además que, en algunas ocasiones, estas operaciones pueden realizarse con la intención de obtener determinadas ventajas no del todo lícitas.

ASPECTOS CONTABLES

La Norma de Valoración 9ª del PGC establece que, en el caso de que la empresa realice cualquier tipo de transacción con sus propios instrumentos de patrimonio, el importe de estos instrumentos se registrará en el patrimonio neto, como una variación de los fondos propios, y en ningún caso podrán ser reconocidos como activos financieros de la empresa ni se registrará resultado alguno en la cuenta de pérdidas y ganancias por dichas transacciones.

Es decir, se pretende, lógicamente, que la operación sea neutral respecto a los resultados de la sociedad así como respecto a sus activos debido a que su importe minorará directamente su patrimonio neto que, en definitiva, es lo que sucede, es decir, que la sociedad trabajará a partir de la adquisición con un patrimonio neto inferior al que tenía antes de la adquisición.

Por lo tanto, si después de una adquisición derivativa se produce la venta de las acciones propias, podrá existir una ganancia o una pérdida patrimonial que se recogerá a través de un aumento de reservas (de libre disposición) o de una disminución de las mismas. Incluso si la entidad no presentase cuentas de reservas se utilizaría una cuenta de reservas "negativas", (siguiendo la postura del ICAC manifestada en consultas previas).

Por otra parte, recordemos también que los gastos derivados de este tipo de transacciones, tales como honorarios de letrados, notarios, y registradores, tributos, publicidad, comisiones y otros gastos de colocación, también se deben registrar directamente contra el patrimonio neto como menores reservas.

En cuanto a la valoración contable de la autocartera se realizará por su precio de adquisición que será el valor razonable de la contraprestación satisfecha o bien a satisfacer.

Ya desde una perspectiva práctica, salvo determinadas cuestiones de tipo formal (acciones y accionistas versus participaciones sociales y socios, etc.), el reflejo estrictamente contable de la adquisición de acciones o participaciones sociales propias o autocartera es, con carácter general, muy similar para ambas.

EJEMPLO

Un junta de socios de una sociedad de responsabilidad limitada autoriza la adquisición de 1.000 participaciones sociales propias de 10 euros de valor nominal cada una, todas ellas correspondientes a un socio que ha decidido darse de baja de la sociedad, sin que el resto de socios desee adquirir dichas participaciones. Obviamente, al tratarse de una sociedad de responsabilidad limitada, las participaciones se hallan totalmente desembolsadas. Son adquiridas de acuerdo con el valor fijado por la propia junta, en 25 euros por participación, es decir, por encima de su valor nominal. Los gastos de la operación ascienden a 750 euros. El registro de dicha operación sería el siguiente:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
108	Participaciones propias en situaciones especiales (1.000 partics. x 25 €/ partic.)	25.000,00	
113	Reservas voluntarias	750,00	
572	Bancos c/c		25.750,00

Tras la adquisición pueden suceder dos cosas:

a) Que se mantengan en cartera hasta su posible enajenación; o

b) Que la entidad no las enajene sino que proceda a una reducción de capital y su consecuente amortización.

Si se da el caso a), el reflejo contable sería, suponiendo que el importe de la venta sea de 20.000 euros:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
108	Participaciones propias en situaciones especiales		25.000,00
113	Reservas voluntarias	5.000,00	
572	Bancos c/c	20.000,00	

Igual se procedería en el supuesto de que la venta se hubiera realizado por un precio superior al de su adquisición salvo que, en este caso, la cuenta 113 "Reservas voluntarias" reflejaría un abono por la diferencia en lugar de un cargo como en el asiento anterior.

En el supuesto b) la sociedad procedería a formalizar un acuerdo de reducción de capital que tendría el siguiente registro contable:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
108	Participaciones propias en situaciones especiales		25.000,00
113	Reservas voluntarias	15.000,00	
100	Capital social (1)	10.000,00	

(1) Naturalmente la reducción de capital se ha realizado por el valor nominal, es decir:

1.000 participaciones x 10 €/participación = 10.000 euros

Llevándose la diferencia, como se desprende del asiento, a reservas de libre disposición de la sociedad.

En el supuesto de que nos halláramos en el mismo ejemplo pero ante una sociedad anónima, los asientos y cálculos serían idénticos pero en lugar de "Participaciones propias en situaciones especiales" se denominaría "Acciones propias en situaciones especiales".

RED INTERNACIONAL DE ASESORÍAS IUSTIME

SOCIOS NACIONALES

ANDALUCÍA

Cádiz

CONTASULT
Tel: 956 695 148 | 956 669 288
www.contasult.com

Huelva

GAPYME, SA
Tel: 959255811
www.gapyme.com

Jaén

ASESORÍA GARCÍA-PLATA, SLP
Tel: 953751512
www.asesoriagarcia-plata.es

Málaga

GRAN MARBELLA CONSULTING
Tel: 952824827
www.granmarbellaconsulting.com

ROMERO & ROLDÁN ASESORES
Tel: 607 43 98 25 | 952 60 95 25
www.asesores-consultores.com

Sevilla

SABORIDO ASESORES
Tel: 954785021
www.saboridoasesores.com
- Sanlúcar la Mayor
  Tel: 955700590

ARAGÓN

Zaragoza

AUDILEX CONSULTORES, SL
mapoveda@povedaconsultores.es
mpoveda@povedabogado.es

GASCÓN ASESORES, SL
Tel: 976234522
www.gasconasesores.es

RAIMUNDO LAFUENTE ASESORES, SL
Tel: 976234197
www.raimundolafuente.com

ASTURIAS

AFTE MADRID ASESORES Y CONSULTORES, SL
Oviedo
Tel: 985244204
www.aftemadrid.com

ASESORES TURÓN, SL
Mieres
Tel: 985452333
www.asesoriasturon.com

BALEARES

ASESORÍA LABORAL JOAN CORTÉS, SLU
Pollensa
Tel: 971534008
www.corteslaboral.com

JUAN A. MARIMÓN ASESORÍA, SL
Palma de Mallorca
Tel: 971725644
www.asesoriamarimon.com

PENTA ASESORES LABORALES, SL
Palma de Mallorca
Tel: 971761451
www.pentaasesores.es

CANARIAS

Santa Cruz de Tenerife

INTEGRAL DE GESTIÓN, SA
Tel: 922249085
www.martinezno.com

CANTABRIA

ASESORÍA ORGO, SL
Renedo de Piélagos
Tel: 942570190
www.asesoriaorgo.es
- Santander
  Tel: 942314566

CASTILLA Y LEÓN

Ávila

ASESORÍA BLAS MARTÍN, SL
Tel: 920252825
www.asesoriablasmartin.com
- La Adrada
  Tel: 918670546

Burgos

AFIDE ASESORÍA INTEGRAL, SA
Tel: 947266767
afidesa.es

Palencia

AFYSE, SLP
Tel: 979748346
www.afyse.com

Salamanca

CONSULTORÍA Y ASOCIADOS ALONSO BLANCO, SL
Tel: 923218303
www.alonsoblanco.com

Segovia

TORQUEMADA ASESORES, SL
Tel: 921 922 000
www.torquemada-asesores.com

Valladolid

INFORMES CONTABLES
Tel: 983 226 000
www.informescontables.com

CASTILLA LA MANCHA

Albacete

ALFYR, SA
Tel: 967521418
www.alfyr.es
- Munera
  Tel: 967372230
- Tobarra
  Tel: 967325650

Ciudad Real

APLAGES, SL
Tel: 902304403
www.aplages.com

Cuenca

GLOBAL 5 JURÍDICO LABORAL, SLU
Tel: 969240781
www.globalcinco.net

Guadalajara

ASESORIA TOLEDO SL
Tel: 949248357
www.asesoriatoledo.com

Toledo

JOSÉ MARÍA MEDINA LORENZO
Tel: 925285363
www.gestoria-medina.com

CATALUÑA

Barcelona

AFTE MADRID ASESORES Y CONSULTORES, SL
Tel: 934441166
www.aftemadrid.com

ASESORÍA GARCÍA LÓPEZ, SL
Tel: 933390004
www.asesoriagarcialopez.es

ASSESSORIA PÉREZ SARDÁ, SL
Granollers
Tel: 938601800
www.perezsarda.com

GEMAP, SL
Viladecans
Tel: 936472484
www.gemap.es

GREGORI ASESORES, SL
Tel: 934882104
www.gregoriassessors.com
- Granollers
  Tel: 938704300

Girona

INICVA ASSESSORS, SL
Tel: 972213003
www.inicva.com

Lleida

ASSESSORIA ANTONIO MARTÍNEZ, SL
Tel: 973269988
www.assessoria.com

Tarragona

ESTIVILL SERVEIS ADMINISTRATIUS, SL
Reus
Tel: 977128742
www.estivill.com

COMUNIDAD VALENCIANA

Alicante

SALA COLA, SL
Novelda
Tel: 965600076
www.salacola.com

Valencia

ESTUDIO JURÍDICO 4, SL
Tel: 963689510
www.estudiojuridico4.es

EXTREMADURA

Badajoz

JUSTO GALLARDO ASESORES, SL
Tel: 924207185
www.justogallardoasesores.com

Cáceres

CEBALLOS ASESORES JURÍDICO-LABORALES, SRL
Tel: 927226496
www.asesoriaceballos.com

GALICIA

A Coruña

CONTABEM SL
Tel: 981324761
www.contabem.com

MOURENTAN, SL
Santiago de Compostela
Tel: 981565104
www.mourentan.es

Lugo

MARGARITA ASESORES, SL
Monforte de Lemos
Tel: 982402664
www.margaritasesores.com

Ourense

ASESORES VILA CASTRO, SL
Tel: 988221128
www.vilacastro-grupoconsultor.com

Pontevedra

ASESORES VILA CASTRO, SL
Vigo
Tel: 679475669
www.vilacastro-grupoconsultor.com

NOGUEIRA & VIDAL CONSULTING, SL
Cangas de Morrazo
Tel: 986304640
www.nogueirayvidal.com

MADRID

ACTIUM CONSULTING, SL
Pozuelo de Alarcón
Tel: 913510201
info@actiumconsulting.es
www.actiumconsulting.es

AFTE MADRID ASESORES Y CONSULTORES, SL
Tel: 915240311
www.aftemadrid.com

ALCOR Consulting de Economistas, S.L.
Alcorcón
www.cealcorcon.es

AUDIPASA
Tel: 915913305
www.audipasa.com

CSF CONSULTING ABOGADOS Y ECONOMISTAS SL
Coslada
Tel: 916743136
www.csfconsulting.es

FACTUM ASESORES, S.L.
Torrejón de la Calzada
Tel: 918106190
www.factumasesores.com

JOSÉ LUIS GONZÁLEZ MARTÍN
Tel: 917114013
www.asesoria-juridica.net

MEDINA LABORAL ASESORES AUDITORES, SLU
Tel: 915239416
www.medinalaboral.com

RODERO ASESORES, SLP
Tel: 915610263
www.roderoasesores.es

REGIÓN DE MURCIA

CARLOS GONZÁLEZ SAMPER, SL
Cartagena
Tel: 968504150
www.cgsamper.es

CERDÁ-VIVES, SL
Tel: 968212301
www.cerdavives.com

NAVARRA

ASESORÍA SOCIOLABORAL OFICO, SL
Pamplona
Tel: 948242002
www.ofico.es

ASESORÍA TILOS, SL
Pamplona
Tel: 948197116
www.tilos.es

PAÍS VASCO

Álava

CONSULTING SOCIAL ALAVÉS, SL
Vitoria-Gasteiz
Tel: 945141973
www.consulting-alaves.com

Guipúzcoa

ASESORÍAS MARCELO JIMÉNEZ, SL
San Sebastián
Tel: 943460800
www.asemarce.com

Vizcaya

AIXERROTA CONSULTING
Bilbao
Tel: 944 42 11 84
http://aixerrotaconsulting.es

HERAS GABINETE JURÍDICO Y DE GESTIÓN, SL
Bilbao
Tel: 944230993
www.asesoriaheras.com

IUSTIME INTERNACIONAL

Portugal

Carlos Pinto de Abreu
Alameda Quinta San Antonio, 13C
1600-675 Lisboa
Tel: (+351)217106160
www.carlospintodeabreu.com

Italia

CAROTTI RODRÍGUEZ PROGETTI LAVORO, SRL
Via Grandi, 56
60131 - Ancona
Tel: 390712868280
www.studiocarotti.it

Francia

UNEXCO SARL
14 Rue du Pont Neuf
75001 - París
Tel: 33155349580
www.unexco-corral.com

Dubai - Emiratos Árabes Unidos

Rubert & Partners
Office 3902, Single Business Tower
Business Bay, Dubay UAE
Tel: 971 4 380 4141
www.rubertpartners.com

Rumania

NERVIA CONSULTORES, SL
Calle Brancoveanu, 15
400467 - Cluj-Napoca
Tel: 40751513175
www.nerviaconsultores.com

México

SÁNCHEZ MEJÍA ABOGADOS ASOCIADOS, SC
Río Po 3 Col. Cuauhtémoc
06500 México D.F.
Tel: +52 (0155) 5533 2624
www.sanchezmejiaabogados.com

Países Bajos

ACTIVA INTERNATIONAL BUSINESS SUPPORT & DEVELOMENT
Kruisweg 827
2132 NG Hoofddorp
Tel: +31 235 614 787
www.activaibsd.nl/es

Uruguay

OX Estudio Contable
Kruisweg 827
Dr. Luis Alberto de Herrera, 1248
11300 Montevideo (Uruguay)
Tel: +595-26236656
www.ox.com.uy

c/ Velázquez, 157 - 1ª Planta
28002 Madrid
Tel.: (+34) 915 245 745
info@iustime.net
www.iustime.net