

ConocimientoAsesor

El Boletín del Centro de Estudios de Amado Consultores | Nº 201 ABRIL 2014



Novedades en la tributación de las operaciones de capitalización de deudas y de los acuerdos de quitas y esperas concursales

El Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, de medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, incluye novedades fiscales en el Impuesto sobre Sociedades y en el ITP y AJD

MATERNIDAD Y CONTRATO DE INTERINIDAD: PROBLEMÁTICA LABORAL

CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA SOBRE USO DE DISPOSITIVOS DE ALMACENAMIENTO Y RECUPERACIÓN DE DATOS ("COOKIES")

AMADO
CONSULTORES



twitter.com/amadoconsultor



gplus.to/AmadoConsultores



facebook.com/AmadoConsultores

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

04 NOVEDADES FISCALES EN LA TRIBUTACIÓN DE LAS OPERACIONES DE CAPITALIZACIÓN DE DEUDAS Y DE LOS ACUERDOS DE QUITAS Y ESPERAS CONCURSALES

El Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, de medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, modifica la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal en aspectos muy relevantes, fundamentalmente en cuestiones relacionadas con los denominados institutos preconcursales y las alternativas al concurso, en la que también se incluyen medidas de carácter fiscal, que consisten en reducir o diferir la tributación de las operaciones de capitalización de deudas o de los acuerdos de quitas y esperas derivados de la aplicación de la Ley Concursal.

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

16 MATERNIDAD Y CONTRATO DE INTERINIDAD: PROBLEMÁTICA LABORAL

En el sector privado por cuenta ajena se regula una serie de derechos laborales vinculados al embarazo y a la maternidad y que al mismo tiempo pueda el empresario sustituir al trabajador/a beneficiándose de importantes incentivos.

ADMINISTRACIÓN Y TRIBUNALES

33 ISD. REDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE LA EMPRESA FAMILIAR: CUANDO LAS FUNCIONES DE DIRECCIÓN CONCURREN EN LOS HEREDEROS ÉSTAS DEBERÁN PODER ACREDITARSE EN EL MOMENTO DEL FALLECIMIENTO

EL ACCIDENTE SUFRIDO EN EL DESPLAZAMIENTO ENTRE EL DOMICILIO FAMILIAR Y EL LUGAR DE TRABAJO, SITUADO EN OTRA PROVINCIA, SE CONSIDERA ACCIDENTE "IN ITINERE"

EL TS OBLIGA A UN HOMBRE A PAGAR UNA PENSIÓN COMPENSATORIA A SU EX MUJER POR EL TIEMPO QUE DEDICÓ EN EXCLUSIVA A LA FAMILIA

NO ES OBLIGACIÓN DEL ASESOR LA CONSERVACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN CON TRASCENDENCIA TRIBUTARIA DEL CLIENTE

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

07 LA REFORMA DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN CATALUÑA

La Generalidad de Cataluña haciendo uso de sus competencias ha introducido a través de la Ley 2/2014, de 27 de enero de Medidas Fiscales, Administrativas, Financieras y del Sector Público, en concreto, en su artículo 122, una serie de modificaciones que conllevan, un cierto aumento de la presión fiscal respecto a la normativa anterior.

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

19 CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA SOBRE USO DE DISPOSITIVOS DE ALMACENAMIENTO Y RECUPERACIÓN DE DATOS ("COOKIES")

La nueva normativa sobre cookies, en vigor desde el día 1 de abril de 2012, obliga a todas las empresas y profesionales que tenga una página web, así como otros que presten servicios de la sociedad de la información, a obtener el consentimiento previo e informado de los usuarios para poder utilizar determinado tipo de cookies. Por ello, cada vez es más frecuente, al navegar por internet, ver avisos sobre el uso de las cookies. Pero, realmente, ¿son suficientes estos avisos para cumplir con la ley? ¿Qué obligaciones impone la nueva normativa sobre uso de cookies?

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

11 CONTABILIZACIÓN DE LAS DEVOLUCIONES DE VENTAS

La reforma contable que, de una forma generalizada, entró en vigor en nuestro país el pasado 2008 y va siguiendo su dinámico curso, optó por mantener nuestra ya arraigada tradición de centrar o hacer pivotar la regulación de dicha parcela del derecho mercantil mediante lo que conocemos como "Plan General de Contabilidad" o, más generalmente, "Plan Contable". Esta tradición supone, como sabemos, que el plan en cuestión trata de llevar de la mano al denominado sujeto contable en todo el desarrollo del proceso de registro y formulación de la información financiera hasta su materialización final en las consabidas cuentas anuales.

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

23 SI TENGO ACCIONES O PARTICIPACIONES EN OTRAS SOCIEDADES Y ÉSTAS PIERDEN VALOR ¿DICHA PÉRDIDA YA NO ES DEDUCIBLE?

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

28 LAS SITUACIONES DE REDUCCIÓN DE JORNADA NO DEBEN TENERSE EN CUENTA PARA REDUCIR LA INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO OBJETIVO (ERE)

DEBATE ENTRE PROFESIONALES

31 VALORACIÓN DE LA PRÓXIMA REFORMA FISCAL. PROS Y CONTRAS

INTERPRETANDO LA ACTUALIDAD JURÍDICA

34 NUEVO SISTEMA DE LIQUIDACIÓN DIRECTA DE COTIZACIONES: LA SEGURIDAD SOCIAL FACTURARÁ LAS CUOTAS DE TRABAJADORES DIRECTAMENTE A LAS EMPRESAS

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

14 MODIFICACIONES FISCALES DERIVADAS DEL RÉGIMEN DE COMERCIALIZACIÓN DE IIC A TRAVÉS DE CUENTAS OMNIBUS

En los últimos años se ha producido una creciente comercialización de fondos de inversión extranjeros a través de entidades comercializadoras que utilizan cuentas globales que permite una gran flexibilidad. La Ley 16/2013 ha recogido la demanda del sector español de fondos de inversión colectiva, puesto que recoge a nivel de la industria de inversión colectiva española la posibilidad de utilizar dicho mecanismo para los fondos de inversión colectiva radicados en España. Adicionalmente, se introducen determinadas adaptaciones en la normativa tributaria para regular el tratamiento fiscal en el caso de utilización de dichas cuentas globales.

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

26 EXENCIONES EN LAS EXPORTACIONES INDIRECTAS DE BIENES

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

29 DISTRIBUCIÓN SELECTIVA PARA PRODUCTOS DE LUJO ¿SE PUEDEN FIJAR LOS PRECIOS DE REVENTA EN TIENDAS?

¿CÓMO CONTABILIZAMOS EL CAPITAL APORTADO PARA CONSTITUIR UNA UTE?

OFICIO DE ASESOR

45 Habilidades de Asesor

ELABORAR SU ESTRATEGIA DE SOCIAL MEDIA PARA POTENCIAR SU PRESENCIA ONLINE

OPINIONES 10

46 ¿CERTIFICAR O NO CERTIFICAR POR UN TERCERO LOS PROCEDIMIENTOS DE TRABAJO O SISTEMAS DE CALIDAD INTERNOS?

Encaramos el segundo trimestre del año inmerso en decisiones cruciales tanto a nivel nacional como internacional. El Gobierno, con la colaboración del Comité de Expertos, está diseñando la nueva política fiscal de los próximos años. Nos jugamos mucho. Estamos en el punto del no retorno. La reforma tributaria abre un gran debate social y público respecto a unos impuestos que deben de definir la hacienda pública española en el siglo XXI. El nuevo sistema tributario tiene que nacer

desde la equidad en cualquier circunstancia, pero más en una crisis económica como la que atravesamos. Ya han surgido las primeras críticas. Habrá que esperar que sale del Congreso de los Diputados.

Saludos.

Consejo Editorial

Este Boletín forma parte de
Conocimiento Asesor Diario (CAD)

Responsable de contenidos:
Consejo Editorial

Edita:
Chequeo, Gestión y Planificación
Legal, SL
c/ Trafalgar, 70, 1ª planta
08010 Barcelona
Imprime:
SITER s.a.l. - Terrassa
Depósito Legal:
B-7512-96

COLABORAN EN ESTE NÚMERO:

CARLOS MARÍN LAMA.
Abogado. Profesor asociado de la
Universitat de Barcelona (UB)
ANTONIO SALLERAS.
Abogado
FERRÁN RODRÍGUEZ.
Doctor en Ciencias Económicas.
Profesor Titular de Economía
Financiera y Contabilidad de la UB
ANTONIO VALDIVIA.
Abogado. PriceWaterhouseCoopers
(PWC)
FRANCISCO JAVIER SÁNCHEZ ICART.
Magistrado de lo Social
Mª ANTONIA BERGAS.
Abogado
AGUSTÍN MANZANO MOZO.
Director general de Tributos
y Financiación Autonómica.
Comunidad de Castilla y León
RODRIGO CORTÉS.
Abogado
AMÉLIE LAFORE.
Profesional de Marketing y
Comunicación
MARC DOMÍNGUEZ.
Director de BCN Consultors
XAVIER SUBIRATS.
Socio de AMSEL Asesores

AMADO CONSULTORES

c/Trafalgar, 70, 1ª planta
08010 Barcelona
Telf. 902 104 938
www.amadoconsultores.com

Síguenos en:



twitter.com/amadoconsultor



gplus.to/AmadoConsultores



facebook.com/AmadoConsultores

AGENDA DE OBLIGACIONES



Recuerde

DESDE EL 1 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2013

Confirmación del borrador por vías no presenciales con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación en cuenta.

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta hasta el 25 de junio.

DESDE EL 23 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

RENTA Y PATRIMONIO

Presentación por Internet de la declaración anual 2013. Modelos: D-100, D-714

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta hasta el 25 de junio.

HASTA EL 21 DE ABRIL

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta

- Marzo 2014. Grandes empresas. Mod.: 111, 115,117,123,124,126,128,230
- Primer trimestre 2014. Mod.: 111,115,117,123, 124,126,128,136

Pagos fraccionados Renta

Primer trimestre 2014. Estimación directa: Mod.130. Estimación objetiva: Mod.131

Pagos fraccionados sociedades y establecimientos permanentes de no residentes

Ejercicio en curso:

- Régimen general. Mod.: 202
- Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales). Mod.: 222

IVA

- Marzo 2014. Autoliquidación. Mod. 303
- Marzo 2014. Grupo de entidades, modelo individual. Mod. 322
- Marzo 2014. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones. Mod. 340
- Marzo 2014. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Mod. 349
- Marzo 2014. Grupo de entidades, modelo agregado. Mod. 353
- Marzo 2014. Operaciones asimiladas a las importaciones. Mod. 380
- Primer trimestre 2014. Autoliquidación. M. 303
- Primer trimestre 2014. Declaración-liquidación no periódica. Mod. 309
- Primer trimestre 2014. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Mod. 349
- Primer trimestre 2014. Servicios vía electrónica. Mod. 367
- Primer trimestre 2014. Operaciones asimiladas a las importaciones. Mod. 380
- Solicitud de devolución recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales. Mod. 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca. Mod. 341

por CARLOS MARÍN LAMA

Abogado. Profesor asociado de la Universitat de Barcelona (UB)



Novedades fiscales en la tributación de las operaciones de capitalización de deudas y de los acuerdos de quitas y esperas concursales

El Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, de medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, modifica la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal en aspectos muy relevantes, fundamentalmente en cuestiones relacionadas con los denominados institutos preconcursales y las alternativas al concurso, en la que también se incluyen medidas de carácter fiscal, que consisten en reducir o diferir la tributación de las operaciones de capitalización de deudas o de los acuerdos de quitas y esperas derivados de la aplicación de la Ley Concursal.



En el BOE del pasado día 8 de marzo se ha publicado el Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo (en adelante, RDL 4/2014), por el que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, que entró en vigor con carácter general el 9 de marzo de 2014, cuyo objetivo es agilizar y flexibilizar dichos procesos, para lo cual trata de garantizar la supervivencia de sociedades que han acumulado una carga financiera excesiva, pero que son viables desde un punto de vista operativo, mediante un sistema ordenado y equilibrado de acuerdos con los acreedores y un abanico más amplio de fórmulas de refinanciación.

Esta norma, en la que como veremos también se incluyen medidas de carácter fiscal, pretende mejorar el marco legal preconcursal de los acuerdos de refinanciación en los que mediante el consenso entre el deudor y los acreedores se persigue maximizar el valor de los activos y reducir o aplazar los pasivos del deudor a fin de evitar su concurso.

Las medidas fiscales contempladas en esta norma consisten en reducir o diferir la tributación de las operaciones de capitalización de deudas o de los acuerdos de quitas y esperas derivados de la aplicación de la Ley Concursal.

En concreto, en el Impuesto sobre Sociedades se establece la ausencia de tributación en los supuestos de capitalización de deudas, salvo que la misma hubiera sido objeto de una adquisición derivativa por el acreedor por un valor distinto al nominal de la misma, y se introduce un sistema especial de imputación del ingreso del deudor derivado de los acuerdos de quitas y esperas.

Por otro lado, se extiende la exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP Y AJD) a las escrituras que contengan quitas o minoraciones de los préstamos, créditos y demás obligaciones.

Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades

La disposición final segunda del RDL 4/2014, modifica el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), estableciendo la ausencia de tributación en los supuestos de capitalización de deudas, salvo que la misma hubiera sido objeto de una adquisición derivativa por el acreedor, por un valor distinto al nominal de la misma. Se recoge así, expresamente en la ley, un criterio que ya había sido admitido por la doctrina

“ LA DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA DEL RDL 4/2014, MODIFICA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (TRLIS), ESTABLECIENDO LA AUSENCIA DE TRIBUTACIÓN EN LOS SUPUESTOS DE CAPITALIZACIÓN DE DEUDAS, SALVO QUE LA MISMA HUBIERA SIDO OBJETO DE UNA ADQUISICIÓN DERIVATIVA POR EL ACREEDOR, POR UN VALOR DISTINTO AL NOMINAL DE LA MISMA”

administrativa para determinados supuestos de capitalización de deudas entre entidades vinculadas.

Así, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014, se introducen las siguientes modificaciones en el TRLIS:

Operaciones de aumento de capital por compensación de créditos

Se regula la regla de valoración de estas operaciones y su forma de integración en la base imponible por parte de la entidad transmitente, señalándose al respecto, que estas operaciones se valorarán fiscalmente por el importe de dicho aumento desde el punto de vista mercantil, independientemente de su valoración contable y que la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital – en la proporción que le corresponda- y el valor fiscal del crédito capitalizado.

Como ya sabemos, contablemente, de acuerdo con la Norma de Registro y Valoración 9ª y según el criterio del ICAC expresado, por ejemplo, en Consulta nº 4 del BOICAC 89/2012, cuando se realiza una ampliación de capital por compensación de créditos, la sociedad prestataria reconocerá el aumento de capital por el valor razonable de la deuda que se da de baja, que será menor que el valor de dicha deuda en libros si la entidad tiene problemas de solvencia, constituyendo un ingreso dicha diferencia.

Para no agravar la situación de la prestataria en dificultades, este ingreso contable no será ingreso fiscal, calificándose la diferencia, en consecuencia, como permanente.

Por tanto, en un aumento de capital donde se aporte un crédito si el aumento de capital se realiza por el importe del nominal del crédito será ese valor y no el que se desprenda de la contabilización de la operación el que se deba tener en consideración

En este sentido, el RDL 4/2014 modifica en lo siguiente el TRLIS:

- Uno. Se añade un párrafo al final del apartado 1 del artículo 15 TRLIS (*Reglas de valoración: regla general y reglas especiales en los supuestos de transmisiones lucrativas y societarias*) con la siguiente redacción:

“Las operaciones de aumento de capital por compensación de créditos se valorarán fiscalmente por el importe de dicho au-

mento desde el punto de vista mercantil, con independencia de cuál sea la valoración contable”.

- Dos. Se modifica la letra b) del apartado 2 del artículo 15 TRLIS, para establecer que se valorarán por su valor normal de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

“b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo en el supuesto previsto en el último párrafo del apartado anterior” (es decir, las operaciones de aumento de capital por compensación de créditos).

- Tres. Se modifica el primer párrafo del apartado 3 del artículo 15 TRLIS, para establecer que:

En el supuesto de aumento de capital por compensación de créditos, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el importe del aumento de capital, en la proporción que le corresponda, y el valor fiscal del crédito capitalizado.

Tributación del ingreso correspondiente al registro contable de quitas y esperas

Un acuerdo de refinanciación con quita y/o espera, según la Norma de Registro y Valoración 9ª y siguiendo el criterio del ICAC expresado en consulta nº 1 del BOICAC 76/2002, si las condiciones de los instrumentos de deuda que se intercambian son sustancialmente diferentes origina que la entidad deudora reconozca un ingreso en el momento del acuerdo o de aprobación del convenio por la diferencia entre los valores actuales de flujos. Dicho ingreso contable también lo es fiscal, y así se interpreta en consulta vinculante de la DGT nº V2957-13, de 03-10-13.

Ahora, con el objeto de establecer un tratamiento adecuado a la situación económica actual, y de evitar que la fiscalidad suponga un obstáculo a las operaciones de refinanciación en general, se modifica por el RDL 4/2014 el TRLIS en relación con el tratamiento fiscal de las rentas derivadas de quitas y esperas derivadas de la aplicación de la Ley Concursal. Así, teniendo en cuenta que ambas operaciones no incrementan la capacidad fiscal de las entidades, se establece un sistema de imputación del ingreso generado en la base imponible, en función de los gastos financieros que posteriormente se vayan registrando.

“ SE ESTABLECE UN SISTEMA DE IMPUTACIÓN DEL INGRESO GENERADO EN LA BASE IMPONIBLE, EN FUNCIÓN DE LOS GASTOS FINANCIEROS QUE POSTERIORMENTE SE VAYAN REGISTRANDO”

Así, se añade un apartado 14 al artículo 19 (*Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos*), donde se determina un sistema de imputación diferida del ingreso generado en la base imponible, en función de los gastos financieros que posteriormente se vayan registrando:

“14. El ingreso correspondiente al registro contable de quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9



de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.

No obstante, en el supuesto de que el importe del ingreso a que se refiere el párrafo anterior sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma deuda, la imputación de aquel en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda."

Modificaciones en el ITP y AJD: Exención de escrituras que documenten quitas

Mediante este RDL 4/2014 se amplía la exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) a las escrituras que contengan quitas o minoraciones de los préstamos, créditos y demás obligaciones, facilitando los acuerdos de refinanciación o de pago.

Así, con efectos desde el 9 de marzo de 2014, se modifica el número 19 de la letra B) del apartado I del artículo 45 del texto re-

“ **SE AMPLÍA LA EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITP Y AJD) A LAS ESCRITURAS QUE CONTENGAN QUITAS O MINORACIONES DE LOS PRÉSTAMOS, CRÉDITOS Y DEMÁS OBLIGACIONES, FACILITANDO LOS ACUERDOS DE REFINANCIACIÓN O DE PAGO**”

fundido de la Ley del ITP y AJD para establecer que quedarán exentas "las escrituras que contengan quitas o minoraciones de las cuantías de préstamos, créditos u otras obligaciones del deudor que se incluyan en los acuerdos de refinanciación o en los acuerdos extrajudiciales de pago establecidos en la Ley Concursal, siempre que, en todos los casos, el sujeto pasivo sea el deudor".

NORMATIVA APLICABLE

- Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, de medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial.



La reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en Cataluña

La Generalidad de Cataluña haciendo uso de sus competencias ha introducido a través de la Ley 2/2014, de 27 de enero de Medidas Fiscales, Administrativas, Financieras y del Sector Público, en concreto, en su artículo 122, una serie de modificaciones que conllevan, un cierto aumento de la presión fiscal respecto a la normativa anterior

La Generalidad de Cataluña, introdujo una reforma profunda en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD) encaminada a la rebaja significativa de la presión fiscal para los causahabientes más allegados al causante. Dicha rebaja fue introduciéndose de forma progresiva en función de la fecha de fallecimiento del causante. El contenido de dicha reforma se plasmó en la Ley 19/ 2010, de 7 de Junio, de regulación del ISD.

Posteriormente, se aprobó la Ley 3/2011, de 8 de junio, de modificación de la antes mencionada Ley 19/2010 por la que se procedió a introducir una bonificación del 99% en la cuota del ISD para los causahabientes de los Grupos I y II que, a efectos prácticos, dio como resultado el que para dichos grupos de pa-

rentesco el impuesto prácticamente desapareciera, incluso para patrimonios muy elevados.

A pesar de que la reforma del ISD en Cataluña era una promesa electoral del partido en el Gobierno, la crisis económica y la necesidad de pactar los presupuestos con otros partidos ha llevado a que en la Ley 2/2014 se introduzcan modificaciones en la Ley 19/2010 que implican una mayor tributación para las herencias medias y altas, aunque se excluye de dicha tributación al cónyuge.

Un recorte significativo se ha introducido en las reducciones personales. Los cambios se reflejan en el cuadro adjunto:

Reducción	Grupo I	Grupo II			Grupo III	
	Descendientes menores de 21 años	Cónyuge	Hijos	Resto de descendientes y ayuda mutua	Ascendientes	Colaterales 2º y 3er grado
General						
anterior	275+33.000 por año de menos 21 Máx.= 539.000	500.000	275.000	150.000	100.000	50.000
actual	100.000+12.000 por año de menos 21 Máx.= 196.000	100.000	100.000	50.000	30.000	8.000
Adicional						
anterior (50% sobre el exceso de base con un máximo de...)	125.000	150.000	125.000	50.000	25.000	----
actual	----	----	----	----	----	----

Se modifica el artículo 4 de la Ley 19/2010 en el sentido que la reducción de 275.000 € para causahabientes mayores de 75 años pasa a beneficiar únicamente a los causahabientes del Grupo II cuando la ley anterior beneficiaba a cualquier persona mayor de 75 años.

Se derogan los artículos 30 y 31 de la anterior ley, es decir, se suprime la reducción adicional.

Los cambios anteriores son importantes para los hijos y demás descendientes y ascendientes, pero sobre todo tienen gran trascendencia en los contribuyentes del grupo III, pues además de rebajar substancialmente la reducción por parentesco, se suprime para este grupo la reducción de 275.000 € para mayores de 75 años, lo cual puede afectar a un gran número de contribuyentes, como por ejemplo: los hermanos.

No cambian las reducciones para convivientes que pertenecen al grupo II a efectos de las reducciones personales (o sea, de parentesco, discapacidad y edad) y por adquisición de vivienda habitual.

Las modificaciones más importantes se introducen en la nueva redacción del artículo 58 bis de la L19/2010, que:

- Suprime la bonificación del 99% en la cuota para los Grupos I y II de parentesco dejándola únicamente para el cónyuge.
- Crea una bonificación sobre la cuota tributaria resultante, que se determina por el porcentaje medio ponderado que resulte de la aplicación de cada tramo de la base imponible, los porcentajes son:

Bl hasta €	Bonificación %	Resto Bl hasta €	Bonif. marginal %
0,00	0,00	100.000	99,00
100.000	99,00	100.000	97,00
200.000	98,00	100.000	95,00
300.000	97,00	200.000	90,00
500.000	94,20	250.000	80,00
750.000	89,47	250.000	70,00
1.000.000	84,60	500.000	60,00
1.500.000	76,40	500.000	50,00
2.000.000	69,80	500.000	40,00
2.500.000	63,84	500.000	25,00
3.000.000	57,37	en adelante	20,00

Si hay un desmembramiento de dominio los porcentajes se calculan sobre la base imponible teórica (es decir, sobre la plena propiedad).

- Si el contribuyente se acoge a alguna reducción o exención de las que se reseñan a continuación los porcentajes anteriores se reducen a la mitad, en concreto, si se acoge a las siguientes reducciones y exenciones:

- Reducción por adquisición de participaciones en entidades.
Reducción por adquisición de bienes y derechos afectos a actividades económicas.
Reducción por adquisición de fincas de explotación forestal.
Reducción por adquisición de bienes del patrimonio cultural.
Reducción por adquisición de bienes del causante afectos a actividades agrarias.
- Las exenciones y reducciones reguladas en la Ley del estado 19/1995 de modernización de las explotaciones agrarias.
- Cualquier otra reducción o exención de la base imponible que requiera que el contribuyente la solicite y que dependa de requisitos cuyo cumplimiento corresponde exclusivamente a contribuyente.

Con la nueva normativa es importante **calcular la cuota con las dos opciones antes de tomar una decisión al respecto**. Para patrimonios en que la mayor parte del mismo goce de reducciones en la base imponible (por ejemplo, patrimonio empresarial) es conveniente acogerse a dichas reducciones, aunque la bonificación en cuota se reduzca a la mitad.

Por el contrario, si en la herencia hay cantidades importantes de patrimonio personal que no goza de ninguna reducción ni exención (sobre todo si la base imponible es muy elevada) puede no resultar conveniente acogerse a las mismas, ya que la bonificación en cuota se reduce a la mitad.

La reducción por vivienda habitual es compatible con la aplicación de la tabla anterior.

La tabla reducida: si el causahabiente se acoge a alguna de las ventajas fiscales antes citadas es:

Bl hasta €	Bonificación %	Resto Bl hasta €	Bonif. marginal %
0,00	0,00	100.000	49,50
100.000	49,50	100.000	48,50
200.000	49,00	100.000	47,50
300.000	48,50	200.000	45,00
500.000	47,10	250.000	40,00
750.000	44,73	250.000	35,00
1.000.000	42,30	500.000	30,00
1.500.000	38,20	500.000	25,00
2.000.000	34,90	500.000	20,00
2.500.000	31,92	500.000	12,50
3.000.000	28,68	en adelante	10,00

La opción (de aplicar reducciones o no) se considera ejercida con la presentación de la declaración, aunque dicha opción puede rectificarse durante el plazo voluntario de presentación de la autoliquidación.

“ NO HA HABIDO CAMBIOS EN LA TRIBUTACIÓN DE LAS DONACIONES QUE CONTINÚAN MANTENIENDO LAS MISMAS REDUCCIONES, BONIFICACIONES Y TABLAS QUE EN LA NORMATIVA ANTERIOR”

No se rehabilita la opción si hay una comprobación administrativa, ni si se incumplen las reglas de mantenimiento.

Las tablas de las tarifas y de coeficientes preexistentes no han cambiado con respecto a la normativa anterior.

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	tipo %
0,00	0,00	50.000,00	7
50.000,00	3.500,00	150.000,00	11
150.000,00	14.500,00	400.000,00	17
400.000,00	57.500,00	800.000,00	24
800.000,00	153.000,00	en adelante	32

Siguen suprimidos los coeficientes por patrimonio preexistente y únicamente se aplican los de parentesco a los Grupos III y IV

GRADO DE PARENTESCO		
Grupos I y II	Grupo III	Grupo IV
1	1,5882	2

Las reducciones y bonificaciones de la normativa anterior que no se han comentado en este artículo no han cambiado con respecto a la normativa anterior, por ejemplo, las reducciones en seguros de vida.

No ha habido cambios en la tributación de las donaciones que continúan manteniendo las mismas reducciones, bonificaciones y tablas que en la normativa anterior.

Si bien, la nueva reforma reproduce la regulación correspondiente a la posibilidad de que Gestión Tributaria de la ATC conceda un aplazamiento de un máximo de un año para cuotas derivadas de la adquisición mortis causa; se rehabilita por la Ley L2/2014, con carácter excepcional la posibilidad de que por parte de gestión tributaria se concedan aplazamientos de hasta dos años para hechos imposables devengados entre el 1 de agosto de 2009 y 31 de diciembre de 2015

“ SE REHABILITA POR LA LEY L2/2014, CON CARÁCTER EXCEPCIONAL LA POSIBILIDAD DE QUE POR PARTE DE GESTIÓN TRIBUTARIA SE CONCEDAN APLAZAMIENTOS DE HASTA DOS AÑOS PARA HECHOS IMPONIBLES DEVENGADOS ENTRE EL 1 DE AGOSTO DE 2009 Y 31 DE DICIEMBRE DE 2015”

Ejemplo de liquidación del ISD con la nueva normativa

Los bienes de RS en el momento de su muerte ascienden a:

Vivienda habitual	400.000,00 €
Dos inmuebles valorados	400.000,00 €
Diversos productos financieros	1.700.000,00 €

Reparto bienes:

Esposa legados

VH	400.000 €
Productos financieros	300.000 €

Hijos Herederos

Caudal relicto hijos	
Productos financieros	1.400.000 €
Pisos	400.000 €
Ajuar 3% (es sobre el total)	75.000 €
Total B I	1.875.000 €
Cada hijo	937.500 €

Liquidación esposa

BI	700.000 €
Reducciones	
VH	(380.000) €
GII	(100.000) €
Total BL	220.000 €

Cálculo cuota

- Hasta 150.000	14.500 €
- Resto 70.000 al 17%	11.900 €
Total cuota	26.400 €

Bonificación 99% s/26.400	26.136	
Cuota a ingresar	26.400-26.136 =	264 €

Liquidación hijos

BI	937.500 €
Reducción GII	(100.000) €
BL	837.000 €

Cálculo cuota

Hasta 800.000	153.000 €
Resto 37.000 al 32%	11.840 €
Total cuota	164.840 €

Bonificación cuota

Hasta 750.000 en 89,47% =	671.025
Resto 187.500 en 70,00 % =	131.250
Total	802.275
Tipo reducción 802.275/937.500=	85.58%
100-85,58 =14,42%	
14,42% s/ 164.840 =	23.769,92€ cada hijo

Tal como se ha comentado anteriormente si el contribuyente se acoge a alguna reducción el porcentaje de bonificación de la cuota se reduce a la mitad

Consideremos en el mismo ejemplo que los productos financieros heredados por los hijos ascienden a 1.000.000€ y 400.000€

corresponden a participaciones en una SL con derecho a la reducción del 95%.

La base liquidable de cada Hijo sería:

Liquidación hijos	
BI	937.500 €
Reducción GII	(100.000) €
Reducción 95% s/200.000	(190.000) €
BL	647.000 €

Cálculo cuota	
- Hasta 400.000	57.500
- Resto 247.000 al 24%	59.280
Total cuota	116.780 €

Bonificación cuota	
Hasta 750.000 en 44,73% =	335.475
Resto 187.500 en 35,00 %=	65.625
Total	401.100
Tipo reducción $401.100/937.500=$	42,78%
$100-42,78=57,22%$	
57,22% s/ 116.780 =	66.821 € cada hijo

Conclusión

La nueva normativa perjudica substancialmente a los herederos beneficiarios de patrimonios elevados de los grupos I y II, exceptuando a los cónyuges. No es muy importante la diferencia en los patrimonios medios y es casi nula en los pequeños patrimonios.

Los mayores perjudicados son los causahabientes del GIII sobre todo si sobrepasan los 75 años.

NORMATIVA

- Ley 19/2010, de 7 de junio, de Regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones modificada por la Ley 3/2011, de 8 de junio y por la Ley 2/2014, de 7 de enero, de Medidas Fiscales, Administrativas, Financieras y del Sector Público.

por FERRÁN RODRÍGUEZ

Doctor en Ciencias Económicas. Profesor Titular de Economía Financiera y Contabilidad de la UB. Professor del Màster internacional en RSC de CIES-UB. Auditor - Censor Jurado de Cuentas y profesor del claustro del Col.legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya. Miembro de la Comisión de Contabilidad - Fiscalidad de ACCID



Contabilización de las devoluciones de ventas

La reforma contable que, de una forma generalizada, entró en vigor en nuestro país el pasado 2008 y va siguiendo su dinámico curso, optó por mantener nuestra ya arraigada tradición de centrar o hacer pivotar la regulación de dicha parcela del derecho mercantil mediante lo que conocemos como "Plan General de Contabilidad" o, más generalmente, "Plan Contable". Esta tradición supone, como sabemos, que el plan en cuestión trata de llevar de la mano al denominado sujeto contable en todo el desarrollo del proceso de registro y formulación de la información financiera hasta su materialización final en las consabidas cuentas anuales.

La Norma de Registro y Valoración (NRV) 14ª y las devoluciones de ventas



Efectivamente, recordemos que ya a comienzos de 2001 se creó la Comisión de Expertos para la Reforma Contable con la misión de elaborar un informe sobre la situación de la contabilidad en España así como de las líneas básicas para abordar su, en aquel entonces, necesaria reforma. Fruto de dicha Comisión fue el conocido Libro Blanco que recomendó, entre otras múltiples cuestiones, la de mantener el PGC como instrumento básico y fundamental de nuestra normalización contable, tal y como ya se hallaba concebida hasta aquel momento y cuyo origen se remonta a nuestro antiguo Plan de 1973, introduciéndole, no obstante, todas aquellas modificaciones pertinentes para su adaptación a los criterios de valoración NIC/NIIF del IASB. Uno de los argumentos era que ello redundaría en una más fácil adaptación y aceptación de los cambios por las empresas y los profesionales de la contabilidad.

Pues bien, como sabemos, el PGC contiene las correspondientes normas de registro y valoración en su segunda parte y, concretamente, la NRV 14ª que hace referencia a los ingresos por ventas y prestaciones de servicios. No obstante y debido a la estructura omnicomprendensiva del PGC, en este apartado no se hace referencia alguna al tratamiento contable de una cuestión tan importante para algunas empresas como las devoluciones de ventas. Debemos acudir, pues, a las definiciones y relaciones

contables de la quinta parte del propio Plan para conocer cuál debe ser el tratamiento contable de las mismas. Al respecto hemos de recordar que el artículo 2 del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad dispone, con referencia a la obligatoriedad del Plan, que éste será de aplicación obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria pero que, no obstante, no tendrán carácter vinculante los movimientos contables incluidos en la quinta parte del mismo y los aspectos relativos a numeración y denominación de cuentas incluidos en la cuarta parte, **excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.**

“ **NO TENDRÁN CARÁCTER VINCULANTE LOS MOVIMIENTOS CONTABLES INCLUIDOS EN LA QUINTA PARTE DEL MISMO Y LOS ASPECTOS RELATIVOS A NUMERACIÓN Y DENOMINACIÓN DE CUENTAS INCLUIDOS EN LA CUARTA PARTE**”

Por tanto, resulta correcto que acudamos a la referida quinta parte para conocer o concretar algunos aspectos importantes del tratamiento contable que nos ocupa. Concretamente, el apartado referente a la cuenta 708 "De-

voluciones de ventas y operaciones similares" especifica que se trata de remesas devueltas por clientes, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido y que en la misma cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la emisión de la factura.

Por lo que se refiere a su movimiento se dispone que será el siguiente:

- a) Se cargará por el importe de las ventas de vueltas por clientes y, en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con abono a las cuentas de los subgrupos 43 ó 57 que correspondan.
- b) Se abonará por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129.

La consulta 6 del BOICAC N° 96/2013

Precisamente dicha reciente consulta se refiere al tratamiento contable de las devoluciones de ventas y, en concreto, sobre la posibilidad de efectuar asientos contables con un importe negativo. El ICAC en su respuesta recuerda lo que hemos apuntado anteriormente en cuanto a que la cuarta y quinta parte del PGC, cuadro de cuentas y definiciones y relaciones contables, respectivamente, son de aplicación facultativa excepto en aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración, a pesar de ser aconsejable su utilización, según el ICAC, debido a que ello facilita la elaboración de las cuentas anuales, consejo que, naturalmente, compartimos.

Siguiendo con su razonamiento el ICAC indica que en la quinta parte se incluyen los principales motivos de cargo y abono de las cuentas propuestas por el PGC, sin que en ninguna de ellas se contemple la posibilidad de efectuar un asiento por un importe negativo a pesar de que en el modelo de cuenta de pérdidas y ganancias figure la partida 1.a) "Ventas", en la cual se integra el subgrupo 70, dentro del cual forma parte la cuenta 708. "Devoluciones de ventas y operaciones similares", con signo negativo. El hecho de que esta partida se incluya con signo negativo viene determinado precisamente al amparo de la

“ SE DEBERÁN TENER EN CUENTA TODOS LOS RIESGOS, CON ORIGEN EN EL EJERCICIO O EN OTRO ANTERIOR, TAN PRONTO SEAN CONOCIDOS ”

relación contable descrita para esta cuenta en la quinta parte del PGC, que aparece mediante un cargo cuando se produce la devolución de una venta, con el correspondiente abono a una cuenta de clientes.

Por tanto, según el ICAC, el reflejo contable de las devoluciones de ventas se realizará cargando la cuenta 708. "Devolución de ventas y operaciones similares" con abono a la cuenta del subgrupo 43 que corresponda o, en su caso, a la correspondiente cuenta del subgrupo 57.

El ICAC finaliza su respuesta recordando que si consideramos el PGC de Pequeñas y Medianas Empresas las conclusiones serían las mismas pues dicho Plan no difiere del general por lo que se refiere al tema del registro de las devoluciones de ventas.

Realmente, entendemos, que la opinión del ICAC resulta coherente con el tradicional y generalizado método contable que conocemos con el nombre de "partida doble". Dicho método, como sabemos, se basa en esta "dualidad" para explicar y tratar el funcionamiento de las cuentas en todo el proceso contable. Por tanto, si cada cuenta contiene su parte "debe" para registrar los cargos y su parte "haber" para hacerlo con los abonos, no

parece del todo lógica la consulta planteada al ICAC en cuanto a la posibilidad de realizar asientos negativos. Parece obvio que nos sobraría una de dichas partes y ello a pesar de que, si el tratamiento algebraico con los importes "negativos" fuera correcto nos habría de llevar a un resultado final idéntico aunque, posiblemente, algo más incómodo y menos explícito.

Por todo ello, el reflejo contable, tanto de las devoluciones de ventas como de los posibles descuentos que hagamos a nuestros clientes para compensar algún tipo de deficiencia en nuestro suministro, sería el siguiente, si suponemos una devolución por un importe de 10.000 euros y un tipo de IVA general del 21 por ciento:

N.º CTA.	TÍTULO	CARGO	ABONO
708	Devolución de ventas y operaciones similares	10.000,00	
477	Hacienda Pública, IVA repercutido	2.100,00	
430	Clientes		12.100,00

Naturalmente, las devoluciones de ventas minoran lo que contablemente conocemos como la cifra de negocios puesto que suponen la anulación de una parte de la misma y, por tanto, un componente negativo para su cálculo. Paralelamente se produce un menor importe del IVA que había sido repercutido en la facturación inicial al cliente de que se trate. La suma de ambos importes será lo que el cliente dejará de adeudarnos o, en su caso y dependiendo del saldo que mantengamos con él, lo que le deberemos.

El principio de prudencia: anticipándonos a posibles devoluciones

Como ya sabemos, el principio contable de prudencia establece que se deberá ser prudente en las estimaciones y valoraciones a realizar en condiciones de incertidumbre, así como que únicamente se contabilizarán los beneficios obtenidos hasta la fecha de cierre del ejercicio pero, contrariamente, se deberán tener en cuenta todos los riesgos, con origen en el ejercicio o en otro anterior, tan pronto sean conocidos. En este sentido, en algunas empresas o sectores de la economía, suele ser frecuente la devolución de productos vendidos a sus clientes, devoluciones que, incluso, pueden formar parte de su política comercial: "Si no queda satisfecho, le devolvemos su dinero". Y, por tanto, implícitamente, usted a cambio nos devuelve el producto. Pues bien, en este caso nos hallamos ante uno de esos riesgos que deberíamos estimar por prudencia. Para ello, el PGC tiene previsto el tratamiento contable de la estimación de dichas devoluciones de carácter general mediante provisiones.

La cuenta prevista para ello es la 4999 "Provisión para otras operaciones comerciales" y que recogerá, de acuerdo con sus correspondientes definiciones y relaciones contables los importes estimados para cobertura de gastos por devoluciones de ventas, garantías de reparación, revisiones y otros conceptos análogos. Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe de la estimación realizada, con cargo a la cuenta 6959 "Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales".
- b) Se cargará, al cierre del ejercicio, por la dotación efectuada en el año anterior, con abono a la cuenta 79549 "Exceso de provisión para otras operaciones comerciales".

Por tanto, vemos que su reconocimiento se realiza con cargo a gastos de explotación en lugar de minorar las ventas. Su cálculo, como estimación que es, se suele efectuar de forma genérica de acuerdo con los datos históricos de que disponga la empresa sobre las devoluciones producidas en los ejercicios anteriores.

Su registro contable sería, pues:

- Al final del ejercicio dotamos la provisión mediante las correspondientes estimaciones, supongamos que por 10.000 euros:

N.º CTA.	TÍTULO	CARGO	ABONO
6959	Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales	10.000,00	
4999	Provisión para otras operaciones comerciales		10.000,00

- Durante el ejercicio siguiente se irán registrando las devoluciones que realmente se vayan produciendo, tal y como hemos indicado en el epígrafe anterior. Supongamos que por un importe total de 12.000 euros:

N.º CTA.	TÍTULO	CARGO	ABONO
708	Devolución de ventas y operaciones similares	12.000,00	
477	Hacienda Pública, IVA repercutido	2.520,00	
430	Clientes		14.520,00

- Al final del ejercicio se anula la provisión dotada en el ejercicio anterior:

N.º CTA.	TÍTULO	CARGO	ABONO
4999	Provisión para otras operaciones comerciales	10.000,00	
79549	Exceso de provisión para otras operaciones comerciales		10.000,00

- Y dotaremos la nueva provisión para el ejercicio siguiente, supongamos que por una nueva estimación de 11.500 euros:

N.º CTA.	TÍTULO	CARGO	ABONO
6959	Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales	11.500,00	
4999	Provisión para otras operaciones comerciales		11.500,00

- Y todo ello, naturalmente y como siempre, dando puntual información en la memoria en lo referente a los motivos y las bases de cálculo de las referidas provisiones.

NORMATIVA APLICABLE

- RD 1514/2007, de 16/11, PGC, Quinta parte.
- RD 1515/2007, de 16/11, PGC de PYMES, Quinta parte.
- Consulta 6 del BOICAC N° 96/2013.

por **ANTONIO VALDIVIA**
Abogado. PriceWaterhouseCoopers (PWC)



Modificaciones fiscales derivadas del régimen de comercialización de IIC a través de cuentas omnibus

En los últimos años se ha producido una creciente comercialización de fondos de inversión extranjeros a través de entidades comercializadoras que utilizan cuentas globales que permite una gran flexibilidad. La Ley 16/2013 ha recogido la demanda del sector español de fondos de inversión colectiva, puesto que recoge a nivel de la industria de inversión colectiva española la posibilidad de utilizar dicho mecanismo para los fondos de inversión colectiva radicados en España. Adicionalmente, se introducen determinadas adaptaciones en la normativa tributaria para regular el tratamiento fiscal en el caso de utilización de dichas cuentas globales.

Registro de acciones o participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva. Cuentas globales (ómnibus)

La Ley 16/2013, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras y cuya entrada en vigor se produjo el pasado 1 de enero de 2014, a través de su Disposición Final Primera ha modificado la Ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva, al objeto de favorecer la comercialización de fondos de inversión españoles, mediante la utilización de redes de comercialización diferenciadas de la propia entidad gestora, todo ello al objeto de reforzar la competitividad de la industria española en relación con el resto de países de nuestro entorno y, en particular, con el núcleo de la industria de inversión colectiva radicada en Luxemburgo ⁽¹⁾.

Hasta la fecha, la normativa española exigía que las participaciones de un fondo de inversión español constaran en el registro de la entidad gestora con el nombre de los partícipes identificados mediante su NIF.

Con la modificación introducida, el registro de partícipes podrá instrumentarse de 2 formas: (i) bien a través de la constancia de la titularidad de los partícipes del fondo y (ii) utilización por

parte de los comercializadores de una cuenta global en la que no se individualicen los partícipes, siendo identificados por el comercializador (saldo y valor de las participaciones). Sin embargo, es preciso resaltar que no puede existir una duplicidad registral de forma simultánea para un mismo partícipe y en un mismo fondo; es decir, no podrá constar de forma duplicada en el registro individualizado de la sociedad gestora y en la cuenta del comercializador.

En todo caso, para que se pueda poner en práctica este régimen, son necesarios dos requisitos. En primer lugar, se requiere acuerdo previo entre gestora y comercializador. Dicho acuerdo no tiene efecto retroactivo, por lo que los partícipes inscritos en la gestora que hubieran realizado su inversión a través del comercializador antes del acuerdo, seguirán inscritos en la entidad gestora. El acuerdo, además, debe regular la obligación del comercializador de proporcionar al partícipe toda la documentación legal, así como facilitar a la entidad gestora toda la información estadística agregada sobre partícipes que tenga que remitir a la CNMV.

En segundo lugar, el cliente del comercializador debe consentir de manera previa y expresa el uso de la cuenta global. El comercializador está obligado además a establecer controles que garanticen el cumplimiento de dicho requisito.

(1) Es una práctica consolidada en España la comercialización de fondos extranjeros domiciliados en Luxemburgo a través de la figura de las cuentas ómnibus por parte de entidades comercializadoras. Por ello, numerosas entidades comercializadoras españolas están operando a través de dicho mecanismo.

De este modo, dicha disposición obliga a la entidad gestora o, en su caso, a la entidad comercializadora a informar a los partícipes de los efectos tributarios que se originan en caso de tenencia simultánea de participaciones del mismo fondo en registros de partícipes de más de una entidad.

Modificaciones tributarias en el ámbito de las Instituciones de Inversión Colectiva

La Ley 16/2013 ha introducido una nueva Disposición Adicional Quinta en la Ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva (IIC), en relación con nueva información que deberán suministrar las IIC a los inversores. Así, cabe distinguir:

1) Fondos de inversión regulados por la Ley 35/2003

Las sociedades gestoras o comercializadoras deberán informar a los partícipes de los efectos tributarios que se produzcan en las siguientes situaciones:

- » Tenencia simultánea de participaciones del mismo fondo en registros de partícipes de más de una entidad en cualquier momento durante el periodo de tenencia previo a un reembolso de dichas participaciones
- » Tenencia de participaciones procedentes de uno, varios o sucesivos traspasos de otras participaciones o acciones, cuando alguno de dichos traspasos se hubiera realizando concurriendo igual situación de simultaneidad en las participaciones o acciones reembolsadas o transmitidas

No obstante lo anterior, dicha obligación de información no será de aplicación respecto de los partícipes contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades (IS) o Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con establecimiento permanente en territorio español.

En cuanto a la información tributaria a informar, será la siguiente:

- a) Cuando se efectúe un reembolso, la ganancia o pérdida patrimonial a integrar en el IRPF o IRNR deberá ser determinada por el partícipe, ya que puede diferir del resultado calculado por la sociedad gestora o entidad comercializadora a través de la que se efectúe la operación
- b) La ganancia patrimonial obtenida no podrá someterse a retención o ingreso a cuenta a efectos de los límites excluyentes de la obligación de declarar prevista en el artículo 96 de la Ley del IRPF
- c) Cuando se efectúe un reembolso de participaciones acogido al régimen de diferimiento regulado en el artículo 94.1.a) segundo párrafo de la Ley del IRPF, el partícipe deberá determinar las fechas y valores de adquisición que corresponda atribuir conforme a lo dispuesto en la norma a las nuevas participaciones o acciones adquiridas, así como conservar dicha información a efectos de posteriores reembolsos o traspasos, con independencia de la información fiscal comunicada entre las entidades intervinientes en la operación
- d) Los partícipes que tributen por el IRNR en el caso de obtención de ganancias patrimoniales deberán declarar en ingresar en el Tesoro la deuda tributaria correspondiente

a dichas ganancias patrimoniales, cuando la retención o ingreso a cuenta practicado sobre las mismas resulte inferior a la cuota a ingresar por el citado impuesto

- e) La información señalada anteriormente deberá suministrarse por la entidad gestora o comercializadora a los partícipes que estén incluidos en sus registros, con carácter previo a la primera suscripción que realicen en cualquier fondo de inversión gestionado o comercializado por dicha entidad.

2) IIC reguladas en la Directiva 2009/65/CE

En relación con las IIC extranjeras a las que se refiere el apartado 2.a) del artículo 94 de la Ley del IRPF, las entidades comercializadoras de las mismas deberán informar a los partícipes o accionistas de los efectos tributarios que se originan en caso de tenencia simultánea de participaciones o acciones de la misma IIC registradas en más de una entidad en cualquier momento durante el periodo de tenencia previo a un reembolso o transmisión de dichas participaciones o acciones o, en el supuesto de tenencia de participaciones o acciones procedentes de traspasos previos, cuando hubiera existido situación de simultaneidad en las acciones o participaciones de IIC.

Dicha información deberá suministrarse por la entidad comercializadora a los nuevos partícipes o accionistas incluidos en sus registros, con carácter previo a la primera suscripción o adquisición de participaciones o acciones que realicen en cualquiera de las IIC comercializadas por dichas entidades.

Por último, cabe señalar que la norma específica que el concepto de simultaneidad se refiere en todo caso a cada compartimento, clase de participaciones o serie de acciones.

La regulación anterior se completa en materia de retenciones a través de los cambios operados mediante el Real Decreto 960/2013, de 5 de diciembre: (i) por un lado, la obligación de retención a cuenta del IRPF y del IRNR recaerá en estos casos en la figura del comercializador y, (ii) por otro, cuando haya simultaneidad de valores homogéneos registrados en diversas entidades, la base de retención será la diferencia entre el valor de transmisión y el valor adquisición de las participaciones que figuren en el registro de partícipes de la entidad con la que se efectúe el reembolso, debiendo considerarse como reembolsadas las adquiridas en primer lugar que consten en dicho registro. Cuando en dicho registro aparezcan participaciones procedentes de la aplicación del régimen de diferimiento se estará a las fechas y valor de adquisición comunicadas en la operación de traspaso.

LEGISLACIÓN APLICABLE

- Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.
- Ley 35/2003, de Instituciones de Inversión Colectiva.
- Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



Maternidad y contrato de interinidad: problemática laboral

En el sector privado por cuenta ajena se regula una serie de derechos laborales vinculados al embarazo y a la maternidad y que al mismo tiempo pueda el empresario sustituir al trabajador/a beneficiándose de importantes incentivos

Derechos laborales derivados de la maternidad



La Ley Orgánica 3/2007 para la igualdad de hombres y mujeres reconoce a los trabajadores/as derechos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral de forma que fomenten la asunción equilibrada de las responsabilidades familiares, evitando toda discriminación basada en su ejercicio.

El hecho de la maternidad/paternidad provoca una serie de consecuencias en la relación laboral, debido a la necesidad, por un lado, de interrumpir la prestación laboral durante los períodos de descanso reconocidos por maternidad y paternidad y, por otro, de atención al hijo recién nacido por parte de ambos progenitores; así como de proteger a la trabajadora y al feto o al hijo de posibles riesgos durante el embarazo o la lactancia natural. Ello supone unas alteraciones en la actividad laboral, unas medidas de prevención de riesgos laborales y unas prestaciones, tanto asistenciales como económicas, cubiertas por la Seguridad Social. A fin de que la inactividad laboral provocada por la suspensión del contrato de trabajo por maternidad, paternidad, excedencia por cuidado de hijos, etc., no redunde en perjuicio importante para la empresa, el legislador ha posibilitado la figura del contrato temporal de **interinidad** con significativas bonificaciones e incentivos a la Seguridad Social.

Concepto de contrato de interinidad y fraude en su contratación

Concepto:

El art. 15.1.c) del E.T. prevé la posibilidad de celebrar un contrato temporal de interinidad con la finalidad de:

- Sustituir a trabajadores con derecho a reserva de puesto de trabajo, en virtud de norma, convenio colectivo o acuerdo individual.

- Cubrir temporalmente un puesto de trabajo durante el proceso de selección o promoción hasta su cobertura definitiva.
- Sustituir a un trabajador autónomo, a un socio trabajador o a un socio de trabajo de una sociedad cooperativa en el supuesto de riesgo durante el embarazo o en los períodos de descanso por maternidad adopción o acogimiento, preadoptivo o permanente.

Para que un contrato de trabajo sea verdaderamente temporal no basta con la voluntad de las partes de atribuirle dicha condición, sino que tienen que cumplirse, inexorablemente, todos los requisitos y exigencias que la ley impone, es decir, se debe cumplir con el régimen jurídico, formal y causal establecido para la modalidad de contratación temporal a la que quieren acogerse (STSJ del País Vasco de 1-4-2008, Rec. 351/2008; STSJ de Galicia 27-5-2009, Rec. 1119/2009).

El contrato de interinidad requiere que **se identifique al trabajador sustituido y la causa de la sustitución**, indicando si el puesto de trabajo a desempeñar es el del trabajador sustituido o el de otro trabajador de la empresa que pase a desempeñar el puesto de aquel.

El Tribunal Supremo ha declarado en Sentencia de 30 de abril de 1994, que el hecho que el sustituto no pase a ocupar el mismo puesto y funciones que el trabajador sustituido no determina la

“**EL CONTRATO DE INTERINIDAD REQUIERE QUE SE IDENTIFIQUE AL TRABAJADOR SUSTITUIDO Y LA CAUSA DE LA SUSTITUCIÓN, INDICANDO SI EL PUESTO DE TRABAJO A DESEMPEÑAR ES EL DEL TRABAJADOR SUSTITUIDO O EL DE OTRO TRABAJADOR DE LA EMPRESA QUE PASE A DESEMPEÑAR EL PUESTO DE AQUEL**”



quiebra del carácter interino del contrato, pues es totalmente razonable que las funciones concretas que realizaba el empleado sustituido sean encomendadas durante su ausencia a otro trabajador de la empresa, que pueda desarrollarlas más adecuadamente que el interino, pasando éste a efectuar funciones no coincidentes con las del sustituido.

Forma:

El contrato de interinidad **debe celebrarse por escrito**.

No formalizar por escrito el contrato de trabajo constituye una infracción grave, sancionable con multa entre 626 y 6.250 euros, dependiendo de su graduación.

En el contrato debe especificarse:

- El carácter de la contratación.
- El trabajo a desarrollar.
- El trabajador sustituido y la causa de sustitución, indicando si el puesto de trabajo a desempeñar es el del trabajador sustituido o el de otro trabajador de la empresa que pase a desempeñar el puesto de aquel.

La omisión de estos datos da lugar a que entre en juego la presunción de que el contrato se ha celebrado por tiempo indefinido (STSJ de Galicia 14-7-2001, Rec. 2543/2001).

Aunque no es preciso formalizarlo en modelo oficial, el contrato puede formalizarse en el modelo facilitado por el Servicio Público de Empleo.

Cuando se trate de un contrato bonificado, para sustituir a los trabajadores en los períodos de descanso por maternidad, adopción, acogimiento preadoptivo y por riesgo durante el embarazo, si deberá formalizarse en el modelo oficial correspondiente.

En el plazo de 10 días siguientes a la contratación, el empresario debe entregar a la representación legal de los trabajadores una copia básica de los contratos quienes la firmarán a efectos de acreditar que se ha producido la entrega. Posteriormente, dicha copia básica se enviará a la oficina de empleo.

Asimismo, el empresario debe comunicar a la oficina de empleo, en los 10 días siguientes a su concertación, el contenido de los contratos de trabajo que celebren o las prórrogas de los mismos.

Fraude de ley:

El contrato de interinidad se entiende celebrado en fraude de ley cuando se concierta con una finalidad real distinta a la prevista legalmente o cuando se incumplen los requisitos que determinan la validez de esta modalidad de contratación temporal.

La jurisprudencia ha considerado que constituye fraude de ley la utilización del contrato de interinidad:

- Cuando no concurre o no se identifica con claridad y precisión la causa que lo justifica (STSJ de Andalucía-Sevilla, 9-9-2009, Rec. 2009).
- Cuando los trabajadores interinos no sustituyen realmente a los trabajadores que se indican, ni se les encomiendan sus funciones, sino que prestan servicios en el marco de la actividad normal de la empresa.

La Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 8 de febrero de 2010, considera celebrado en fraude de ley el contrato de interinidad para sustituir a una trabajadora que se encuentra disfrutando de una excedencia voluntaria, ya que ni en el convenio ni por acuerdo con el empresario se ha pactado la reserva del puesto de trabajo, por lo que el contrato carece de causa.

Tampoco cabe utilizar el contrato de interinidad para la sustitución de trabajadores durante el período vacacional (STSJ de Castilla-La Mancha, 12-11-2010, Rec. 1005/2010).

La utilización sucesiva de las diferentes modalidades de contratación temporal es lícita siempre y cuando cada uno de los contratos temporales suscritos se ajusten a las normas que les son propias y responda, efectivamente, a las causas que determinaron su nacimiento. Por el contrario, constituye fraude de ley la celebración de contratos de interinidad con la finalidad de prestar un único servicio y cubrir necesidades fijas y permanentes de la empresa (STSJ de Castilla-La Mancha de 17-7-2008, Rec. 383/2008; STSJ de Asturias de 21-11-2008, Rec. 1774/2008).

Extinción del contrato de interinidad

El contrato de interinidad finaliza por las siguientes causas:

- Reincorporación del trabajador sustituido.
- Vencimiento del plazo legal o convencionalmente establecido para la reincorporación.
- Extinción de la causa que dio lugar a la reserva de puesto de trabajo.

El Tribunal Supremo señala en su Sentencia de 10 de mayo de 2011, que si el contrato suscrito no hace mención a causa alguna de la interinidad, sino más ampliamente al "derecho a reserva" del trabajador sustituido y ésta se mantiene sin solución de continuidad por diversas causas, no cabe extinguir el contrato cuando cese la primera causa que dio derecho a la reserva, porque el contrato no contemplaba como causa generatriz la "causa de la reserva", sino la propia "reserva" y mientras la misma se mantenga no llega a producirse la extinción del contrato.

Incentivos por excedencia para cuidado de un hijo

Se incentiva la celebración de contratos de interinidad para sustituir a trabajadores en situación de excedencia por cuidado de un hijo o familiar, siempre que:

- Se celebren con beneficiarios de prestaciones por desempleo, de nivel contributivo o asistencial, que lleven más de un año como perceptores.
- El trabajador sustituto no sea el cónyuge, ascendiente, descendiente y demás parientes por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado inclusive, del empresario o de quienes ostenten cargo de dirección o sean miembros de los órganos de administración de las empresas que revistan la forma jurídica de sociedad y las que se produzcan con estos últimos.

Este contrato da derecho a una reducción en la cotización empresarial a la Seguridad Social por contingencias comunes, que será del:

- 95% durante el primer año de excedencia del trabajador sustituido.
- 60% durante el segundo año de excedencia del trabajador sustituido.

- 50% durante el tercer año de excedencia del trabajador sustituido.

Incentivos durante los periodos de descanso

Rigen las normas del contrato de interinidad con las siguientes particularidades:

- Los contratos de interinidad que se celebren con personas desempleadas para sustituir a trabajadores que tengan suspendido su contrato de trabajo durante los periodos de descanso por maternidad, adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo, riesgo durante la lactancia natural o suspensión por paternidad, adopción, acogimiento preadoptivo o permanente en los términos establecidos en los arts. 48.4 y 48 bis del E.T., tendrán derecho a una bonificación del 100% en las cuotas empresariales de la Seguridad Social, incluidas las de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, y en las aportaciones empresariales de las cuotas de recaudación conjunta. Dichos beneficios se extenderán también a los socios trabajadores, socios de trabajo de las sociedades cooperativas y trabajadores autónomos, con independencia del régimen de afiliación.
- Si el trabajador no agotara el período de descanso a que tuviera derecho, los beneficios se extinguirán en el momento de su reincorporación a la empresa.
- En la cotización de los trabajadores o de los socios trabajadores o socios de trabajo de las sociedades cooperativas sustituidos durante los periodos de descanso por maternidad, adopción, acogimiento, riesgo durante el embarazo, mediante contratos de interinidad bonificados establecidos con desempleados, les será de aplicación una bonificación del 100% en las cuotas empresariales a la Seguridad Social, incluidas las de accidente de trabajo y enfermedad profesional, y en las aportaciones empresariales de las cuotas de recaudación conjunta.
- Sólo será de aplicación esta bonificación mientras coincidan en el tiempo la suspensión de la actividad por dichas causa y el contrato de maternidad del sustituido.

Los citados beneficios no serán de aplicación:

- a) Contrataciones que se celebren con el cónyuge, ascendientes y demás parientes por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive del empresario o de aquéllos que sean miembros de los órganos de administración de las sociedades.
- b) Contratos celebrados por las administraciones públicas y sus organismos autónomos.

Normativa aplicable:

- Art. 15 y Disposición Adicional 14 del Estatuto de los Trabajadores.
- Real Decreto 2720/1998, de 18 de diciembre (BOE 8-1-1999).
- Real Decreto Ley 11/1998, de 4 de septiembre (BOE 5-9-1998).
- Ley 39/1999, de 5 de noviembre (BOE 6-11-1999).
- Disposición Final 1ª del Real Decreto 1251/2001, de 16 de noviembre (BOE 17-11-2001).
- Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo (BOE 23-3-2007).



Cumplimiento de la normativa sobre uso de dispositivos de almacenamiento y recuperación de datos (“cookies”)

La nueva normativa sobre cookies, en vigor desde el día 1 de abril de 2012, obliga a todas las empresas y profesionales que tenga una página web, así como otros que presten servicios de la sociedad de la información, a obtener el consentimiento previo e informado de los usuarios para poder utilizar determinado tipo de cookies. Por ello, cada vez es más frecuente, al navegar por internet, ver avisos sobre el uso de las cookies. Pero, realmente, ¿son suficientes estos avisos para cumplir con la ley? ¿Qué obligaciones impone la nueva normativa sobre uso de cookies?

Pese a que la normativa sobre uso de Cookies está en vigor desde el día 1 de abril del año 2012, las dudas que suscita su aplicación, en parte debidas a la ambigüedad de la Ley, y por otra parte, a las dificultades que plantea su aplicación práctica, han determinado que la misma haya sido omitida hasta hace bien poco tiempo. Sin embargo, la apertura por parte de la Agencia Española de Protección de Datos de los primeros expedientes sancionadores en esta materia, y la publicación por parte de la propia Agencia de una Guía encaminada a facilitar el cumplimiento de la Ley, han movido a la mayoría de prestadores de servicios de la sociedad de la información, a adoptar medidas para dar cumplimiento a la Ley y, en este sentido, cada vez es más frecuente, al navegar por internet, ver banners y avisos que advierten del uso de estos dispositivos.

¿Qué son las cookies? ¿Para que sirven?

Una *cookie* es un fichero que se descarga en su ordenador al acceder a determinadas páginas web. Las *cookies* permiten a una página web, entre otras cosas, almacenar y recuperar información sobre los hábitos de navegación de un usuario o de su equipo y, dependiendo de la información que contengan y de la

forma en que utilice su equipo, pueden utilizarse para reconocer al usuario.

La utilización de los dispositivos de almacenamiento y recuperación de datos, como las cookies, permite obtener datos relacionados con los usuarios que posteriormente podrán ser utilizados para la prestación de servicios concretos, para servir publicidad o como base para el desarrollo de mejoras o nuevos productos y servicios.

“ LA UTILIZACIÓN DE LOS DISPOSITIVOS DE ALMACENAMIENTO Y RECUPERACIÓN DE DATOS, COMO LAS COOKIES, PERMITE OBTENER DATOS RELACIONADOS CON LOS USUARIOS QUE POSTERIORMENTE PODRÁN SER UTILIZADOS PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS CONCRETOS, PARA SERVIR PUBLICIDAD O COMO BASE PARA EL DESARROLLO DE MEJORAS O NUEVOS PRODUCTOS Y SERVICIOS”

Las cookies pueden servir para muchas cosas y, por lo tanto, podemos distinguir diversas clases de las mismas:

- **Cookies técnicas:** son aquéllas que permiten al usuario la navegación a través de una página web, plataforma o aplicación y la utilización de las diferentes opciones o servicios que en ella existan como, por ejemplo, controlar el tráfico y la comunicación de datos, identificar la sesión, acceder a partes de acceso restringido, recordar los elementos que integran un pedido, realizar el proceso de compra de un pedido, realizar la solicitud de inscripción o participación en un evento, utilizar elementos de seguridad durante la navegación, almacenar contenidos para la difusión de videos o sonido o compartir contenidos a través de redes sociales.

“AUNQUE USTED NO USE COOKIES, SI EN SU PÁGINA WEB HAY PUBLICIDAD DE TERCEROS O USA APLICACIONES DESARROLLADOS POR TERCEROS, ES MUY POSIBLE QUE SE ESTÉN USANDO COOKIES DE AQUELLOS”

- **Cookies de personalización:** son aquéllas que permiten al usuario acceder al servicio con algunas características de carácter general predefinidas en función de una serie de criterios en el terminal del usuario como por ejemplo serían el idioma, el tipo de navegador a través del cual accede al servicio, la configuración regional desde donde accede al servicio, etc.
- **Cookies de análisis:** son aquéllas que permiten al responsable de las mismas, el seguimiento y análisis del comportamiento de los usuarios de los sitios web a los que están vinculadas. La información recogida mediante este tipo de cookies se utiliza en la medición de la actividad de los sitios web, aplicación o plataforma y para la elaboración de perfiles de navegación de los usuarios de dichos sitios, aplicaciones y plataformas, con el fin de introducir mejoras en función del análisis de los datos de uso que hacen los usuarios del Servicio
- **Cookies publicitarias:** son aquéllas que permiten la gestión, de la forma más eficaz posible, de los espacios publicitarios que, en su caso, el editor haya incluido en una página web, aplicación o plataforma desde la que presta el servicio solicitado en base a criterios como el contenido editado o la frecuencia en la que se muestran los anuncios.
- **Cookies de publicidad comportamental:** son aquéllas que permiten la gestión, de la forma más eficaz posible, de los espacios publicitarios que, en su caso, el editor haya incluido en una página web, aplicación o plataforma desde la que presta el servicio solicitado. Estas cookies almacenan información del comportamiento de los usuarios obtenida a través de la observación continuada de sus hábitos de navegación, lo que permite desarrollar un perfil específico para mostrar publicidad en función del mismo.

Deberá tenerse en cuenta que una misma cookie puede tener más de una finalidad, por lo que existe la posibilidad de que

mientras para una finalidad o tratamiento la cookie quede exceptuada del ámbito de aplicación de la ley, no lo esté para otras finalidades.

¿Quien está obligado a cumplir la nueva normativa sobre uso de cookies?

Esta ley afecta a cualquier empresa que preste servicios de Internet en España y use *cookies* en sus sitios web. No importa que no sea española, si presta servicios en España; y tampoco importa que sus servidores no se encuentren físicamente en España.

Además, al tratarse de una directiva europea, su uso se está implantando en todos los países de la Unión Europea, por lo que también afecta a la empresas que prestan servicios por internet en esos países.

Hay que tener en cuenta que, además de las cookies gestionadas por quien presta el servicio de la sociedad de la información, muchas páginas web utilizan también cookies de terceros. Así, por ejemplo, si se está usando una aplicación de otra empresa para realizar el análisis de uso de la página o para cualquier otra finalidad, es posible que esa otra empresa esté tratando los datos que obtiene, no sólo para prestarle dicho servicio, sino también para mejorar sus propios servicios o para ofrecer servicios a terceros, como por ejemplo de publicidad.

Aunque usted no use cookies, si en su página web hay publicidad de terceros o usa aplicaciones desarrollados por terceros, es muy posible que se estén usando cookies de aquellos.

¿Cómo adaptarse a la nueva normativa sobre uso de cookies?

La ley distingue entre dos tipos de *cookies*:

Cookies técnicas: Se consideran cookies exentas, sobre las que no se aplica la ley, es decir, sobre las que no es necesario informar ni obtener el consentimiento, las siguientes:

- Cookies estrictamente necesarias para prestar un servicio expresamente solicitado por el usuario

“QUEDAN FUERA DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA LEY LAS COOKIES TÉCNICAS, QUE SON LAS QUE SE UTILIZAN PARA LAS SESIONES DE LOS USUARIOS, LOS CARRITOS DE LA COMPRA, PARA GUARDAR LAS PREFERENCIAS DE LOS USUARIOS, ETC., PUES SE CONSIDERA QUE SON IMPRESCINDIBLES PARA EL CORRECTO FUNCIONAMIENTO DEL SITIO. SI SÓLO SE USAN ESTE TIPO DE COOKIES, NO HACE FALTA HACER NINGÚN CAMBIO EN LA PÁGINA WEB”

- Cookies necesarias únicamente para permitir la comunicación entre el equipo del usuario y la red

Quedan fuera del ámbito de aplicación de la Ley las cookies técnicas, que son las que se utilizan para las sesiones de los usuarios, los carritos de la compra, para guardar las preferencias de los usuarios, etc., pues se considera que son imprescindibles para el correcto funcionamiento del sitio. Si sólo se usan este tipo de cookies, no hace falta hacer ningún cambio en la página web.

EJEMPLOS DE COOKIES EXENTAS

- *Cookies de entrada del usuario y cookies de sesión:* se suelen utilizar para rastrear las acciones del usuario al rellenar los formularios en línea en varias páginas, o como cesta de la compra para hacer el seguimiento de los artículos que el usuario ha seleccionado al pulsar un botón.
- *Cookies de autenticación o identificación de usuario:* Únicamente de sesión.
- *Cookies de seguridad del usuario:* Por ejemplo, las cookies utilizados para detectar intentos erróneos y reiterados de conexión a un sitio web
- Cookies de sesión de reproductor multimedia
- Cookies de carga
- Cookies de personalización de la interfaz de usuario
- Cookies de complemento (plug-in) para intercambiar contenidos sociales
- Cookies de cesta de la compra
- Cookies para rellenar un formulario

Resto de cookies: Se consideran cookies no exentas y sobre las que es necesario informar y obtener el consentimiento, tanto las cookies propias como de terceros que traten datos para cualquier otra finalidad diferente a las mencionadas como, por ejemplo, las que se emplean para realizar análisis de uso o medición o para realizar publicidad de terceros desde una página web.

EJEMPLOS DE COOKIES NO EXENTAS

- Las que utilizan los widgets de Twitter y Facebook.
- Las de los anuncios (como por ejemplo, Google AdSense).
- Y las de analítica web (Google Analytics por ejemplo).

Si se utilizan *cookies no exentas* es necesario avisar a los usuarios, de forma clara y visible, de que se utilizan, explicándoles detalladamente para qué sirven y ofreciéndoles información sobre cómo rechazarlas o bloquearlas.

Las obligaciones legales impuestas por la normativa son dos, a saber: el deber de información y la obtención del consentimiento.

¿Qué información se debe facilitar a los visitantes de la página web?

El apartado segundo del artículo 22 de la Ley de Servicios de la Sociedad de la Información y del Comercio Electrónico establece que se debe facilitar a los usuarios información clara y completa sobre la utilización de los dispositivos de almacenamiento y recuperación de datos y, en particular, sobre los fines del tratamiento de los datos, con arreglo a lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal.

Por consiguiente, la información sobre las *cookies* facilitada en el momento de solicitar el consentimiento debe ser suficientemente completa para permitir a los usuarios entender la finalidad para las que se instalaron y conocer los usos que se les darán.

En el caso de que un usuario preste su consentimiento para el uso de cookies, la información sobre cómo revocar el consentimiento y eliminar las cookies deberá de estar a su disposición de forma accesible y permanente.

Además de facilitar la información necesaria para que los usuarios puedan prestar, en el momento requerido, un consentimiento válido, es aconsejable que la citada información, y en particular la relativa a la forma a través de la cual pueden gestionar las cookies, esté a su disposición de forma accesible y permanente en todo momento a través la página web desde la que se presta el servicio.

¿Cómo facilitarles esta información?

A juicio de la Agencia Española de Protección de Datos la información que se facilita a los usuarios debe reunir dos tipos de requisitos que afectan por un lado, a la calidad de la información y, por otro lado, a la accesibilidad y visibilidad de la misma.

En primer lugar en relación con la *calidad* de la información facilitada se recomienda:

- Tener en cuenta el tipo de usuario medio al que se dirige esa página web y adecuar el lenguaje y el contenido de los mensajes a su nivel técnico. Cuanto menor sea el nivel técnico del usuario medio de esa página web, más sencillo deberá ser el lenguaje que se utilice (evitando terminología técnica poco comprensible) y más completa la información que se ofrezca, partiendo de los aspectos más básicos de qué son las cookies y cómo funcionan.
- Tener en cuenta el diseño y mecánica de la página web. Cuanto mejor encaje la información que se ofrezca sobre las *cookies* con el resto de los contenidos de la página web y su mecánica de funcionamiento, más probable es que esa información sea leída por los usuarios.

En segundo lugar, en relación con la *accesibilidad y visibilidad* de la información sobre cookies, la ley obliga a que este aviso sea claramente visible, aunque no indica la forma de hacerlo. La mayoría de sitios web han optado por incluir un mensaje de texto en una zona claramente visible. Otros sitios optan por

mostrar *banners* con más información o incluso *pop-ups* que obligan a aceptar el uso de *cookies* antes de seguir navegando por el sitio

Es conveniente que el mensaje de aviso sea breve e incluya un enlace a la página en la que se explica detalladamente el uso de las *cookies*.

¿Cómo obtener el consentimiento de los afectados?

Para la instalación y utilización de las *cookies* no exceptuadas será necesario en todo caso obtener el consentimiento del usuario. Este consentimiento podrá obtenerse mediante fórmulas expresas, como haciendo clic en un apartado que indique "consiento", "acepto", u otros términos similares. También podrá obtenerse infiriéndolo de una determinada acción realizada por el usuario, en un contexto en que a éste se le haya facilitado información clara y accesible sobre las finalidades de las *cookies* y de si van a ser utilizadas por el mismo editor y/o por terceros, de forma que quepa entender que el usuario acepta que se instalen *cookies*. En todo caso la mera inactividad del usuario no implica la prestación del consentimiento por sí misma

En muchos casos, lo que se indica es que si el usuario continúa navegando, se da por sentado que acepta el uso de *cookies*. Sin embargo, todavía habrá que esperar a ver si se considera esto como suficiente o si habrá que realizar una notificación de una manera más clara.

“ ES CONVENIENTE QUE EL MENSAJE DE AVISO SEA BREVE E INCLUYA UN ENLACE A LA PÁGINA EN LA QUE SE EXPLICA DETALLADAMENTE EL USO DE LAS COOKIES”

Conclusión

Las *cookies* o galletas informáticas son herramientas que tienen un papel esencial para la prestación de numerosos servicios de la sociedad de la información, facilitan la navegación del usuario y ofrecen una publicidad basada en ocasiones en los hábitos de navegación.

Pero la utilización de las *cookies*, en la medida en que supone la descarga de un archivo o dispositivo en el equipo terminal de un usuario con la finalidad de almacenar y recuperar datos que se encuentran en el citado equipo, tiene implicaciones importantes en relación con la privacidad.

La Ley de Servicios de la Sociedad de la Información y del Comercio Electrónico, tras su modificación operada por el Real Decreto-ley 13/2012, de 30 de marzo, permite la instalación de *cookies* siempre que vaya acompañada por un consentimiento informado de los usuarios de la instalación, de forma que los destinatarios tengan la oportunidad de examinar la información y decidir si permiten o no la implantación de estos dispositivos.

NORMATIVA APLICABLE

- Artículo 22 Ley 34/2002, de 11 de julio, de la Sociedad de la Información y del Comercio Electrónico.

ESTOS CASOS ESTÁN BASADOS EN PROBLEMÁTICAS REALES (PREGUNTAS) QUE NUESTROS CLIENTES DEL SERVICIO CONOCIMIENTO ASESOR (*) PLANTEAN A NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS, Y QUE HEMOS READAPTADO PARA QUE NUESTROS CLIENTES PUEDAN BENEFICIARSE Y COMPARTIR DICHO CONOCIMIENTO

SI TENGO ACCIONES O PARTICIPACIONES EN OTRAS SOCIEDADES Y ÉSTAS PIERDEN VALOR ¿DICHA PÉRDIDA YA NO ES DEDUCIBLE?



- De acuerdo con la Ley 16/2013, y con efectos para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2013, se deroga el artículo 12.3 del TRLIS y se añade una letra j) en el artículo 14.1 del TRLIS en la que se establece que no será gasto fiscalmente deducible la pérdida por deterioro de la participación en el capital o en los fondos propios de las entidades. No obstante, si la empresa tiene acciones o participaciones que no sean de empresas del grupo o asociadas y se han adquirido para especular, las pérdidas de valor que éstas experimenten no se considerarán deterioros y sí serán deducibles.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA



Se trata de una empresa A que está en concurso de acreedores, que con toda seguridad acabará en liquidación.

Las empresas B y C son las socias de la empresa A.

La empresa B es la empresa socia mayoritaria de la empresa C.

Por otro lado, las empresas B y C tienen vínculos de socios y comparten administradores con la empresa D.

Las empresas C y D dejaron dinero a la empresa A mediante la forma de préstamo. Se prevé que este dinero no se recupere.

Por otro lado, las empresas C y D han asumido las deudas con los bancos que tenía la empresa A. Se han hecho los documentos pertinentes y ahora los préstamos con los bancos de A han pasado a ser de C y D.

Dado que el concurso de acreedores de la empresa A acabará en liquidación y se prevé que sus socios B y C y la empresa D no recuperen nada, en la contabilidad de las empresas B, C y D queremos llevar a pérdidas el 31/12/2013 todo el dinero que no se recuperará, que son:

- Pérdidas de las empresas B y C por las participaciones que tienen de A.

- Pérdidas de las empresas C y D por los préstamos de dinero que en su día dejaron a la empresa A.
- Pérdidas a las empresas C y D por las deudas bancarias que han asumido y se han quedado de la empresa A.

¿Cuál de estos conceptos son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades del 2013?

RESPUESTA

Pérdida fiscal por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de sociedades

En primer lugar, debemos señalar que con relación a las pérdidas de las empresas B y C por las participaciones que tienen de A, la Ley 16/2013 introduce un cambio sustancial y de gran calado en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013. Nos referimos a la aprobación de la no deducibilidad fiscal del deterioro de valor de las participaciones en el capital social o fondos propios de entidades. En igual sentido, esta misma Ley aprueba, con los mismos efectos temporales, la no deducibilidad de las rentas negativas generadas por establecimientos perma-

nentes ubicados en el extranjero y de las rentas negativas obtenidas por empresas miembros de uniones temporales de empresa que operen en el extranjero.

Ello se articula mediante la derogación del apartado 3 del artículo 12 del TRLIS, que regulaba la deducibilidad fiscal del deterioro del valor de las participaciones no cotizadas disponibles para la venta así como a las participaciones en entidades del grupo, multigrupo o asociadas, tanto cotizadas como no cotizadas. Así mismo, la Ley 16/2013 introduce una nueva letra j) en el artículo 14 del TRLIS44 en la que se incluye como nuevo gasto no deducible "las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades". Con esta regulación se excluye también la posibilidad de considerar deducible fiscalmente la pérdida por deterioro de valor de las participaciones cotizadas disponibles para la venta.

Régimen transitorio:

La Ley 16/2013, establece un régimen transitorio (introduciendo una nueva disposición transitoria cuadragésimo primera en el TRLIS) con el fin de regular las situaciones nacidas bajo la anterior regulación, esto es en ejercicios iniciados antes de 1 de enero de 2013.

La disposición transitoria regula en qué ejercicios debe revertir fiscalmente la pérdida por deterioro de los valores representativos de la participación en el

capital o en los fondos propios de una sociedad que hubiese resultado fiscalmente deducible en un ejercicio previo al ejercicio 2013, de conformidad con el artículo 12.3 TRLIS, señalando que la reversión deberá producirse en el ejercicio en que el valor de los fondos propios al cierre exceda del valor de los fondos propios al inicio, en proporción a la participación, y con el límite de dicho exceso. A estos efectos, deberá también tomarse en consideración las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él.

Hay que recordar que el deterioro fiscal puede haberse producido en ejercicios previos al 2008, en los que aplicaba el artículo 12.3 del TRLIS en su redacción anterior a la aprobación de la Ley 4/2008 o, por el contrario, haberse practicado en un ejercicio posterior según la última regulación vigente antes de la aprobación de la Ley 16/2013. Dado que a partir del ejercicio 2008 el reconocimiento de la pérdida fiscal derivada de la corrección de valor de las participaciones del grupo, multigrupo y asociadas no estaba vinculada a su imputación contable, la propia disposición transitoria precisa que la reversión fiscal del deterioro se producirá "con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias".

Se precisa también por la disposición transitoria, que el incremento de los fondos propios de la participada afectará en primer lugar a las pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles. Si, habiéndose registrado una pérdida fiscal mediante ajuste negativo del artículo 12.3 del TRLIS, en el ejercicio 2013 y/o siguientes se reconoce contablemente una corrección valorativa adicional de la participación, ésta última no tendrá la consideración de fiscalmente deducible por resultar de aplicación la regulación aprobada por la Ley 16/2013. En el ejercicio posterior en que se produzca la recuperación de los fondos propios de la entidad participada, deberá entenderse que dicha recuperación se corresponde con la pérdida de valor que tuvo la consideración de fiscalmente deducible, atendiendo a lo que precisa la nueva disposición transitoria. Esta regulación lleva a aplicar en este caso un criterio FIFO.

En cuanto al deterioro/reversión fiscal de las participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas a partir del

ejercicio 2008, la DGT ha venido considerando, que dicho deterioro y reversión debían practicarse mediante ajustes al resultado contable, y por tanto dicho reconocimiento era ajeno a la imputación contable y al artículo 19.3 del TRLIS. Ello llevó a la DGT a manifestar en varias resoluciones que la renta a integrar en la base imponible en caso de transmisión de la participación debía tener en consideración los ajustes que la entidad tenedora de la participación hubiera tenido que realizar en cumplimiento de lo que

disponía el artículo 12.3 del TRLIS, con independencia que los hubiera efectivamente realizado o no. En caso de recuperación de los fondos propios de la entidad participada del GMA, la DGT también manifestó que la recuperación conlleva realizar un ajuste positivo por la sociedad tenedora de las participaciones, incluso en el supuesto en que no hubiese realizado el ajuste negativo en el ejercicio previo.

Régimen transitorio: Deducibilidad fiscal del deterioro de valor de la cartera (DT 41ªTRLIS)

Se establece por la Ley 16/2013 un régimen transitorio que consiste, fundamentalmente, en lo siguiente:

(i) Se han de integrar en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades las pérdidas por deterioro que hubieran sido fiscalmente deducibles en períodos iniciados antes del 1 de enero de 2013.

Sin embargo, no se deberán integrar las pérdidas por deterioro que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan tenido derecho a la deducción por doble imposición interna o que no hayan resultado deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional. Con esta excepción se reconoce la no reversión del deterioro cuando, conjuntamente con el dividendo distribuido, no ha tenido un efecto neto negativo en la base imponible del impuesto.

(ii) Se han de reintegrar las pérdidas por deterioro antes mencionadas con independencia y al margen de que haya podido haber otras correcciones de valor por deterioro que no hayan resultado deducibles. De hecho, se especifica que se entenderá que la recuperación de fondos propios de la participada se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que hayan resultado deducibles en el pasado.

La integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades se ha de realizar en el periodo en el que se produzca la recuperación de los fondos propios de la entidad participada, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Se ha de integrar, en la proporción que corresponda a su participación, el valor de los fondos propios que al cierre del ejercicio exceda al del inicio.

También se debe integrar el deterioro deducido en el pasado cuando se reciban dividendos o participaciones en beneficios de las entidades participadas, salvo que estas rentas no den lugar a un ingreso contable en la entidad que las percibe. Es decir, si no se registra en la perceptora el dividendo como ingreso, por corresponder a reservas generadas con anterioridad a la adquisición de la participada, no se integrará en la base ningún importe en concepto de reversión del deterioro.

En el caso de entidades cotizadas en un mercado regulado, la reversión de las pérdidas por deterioro registradas y deducidas en períodos iniciados antes de 1 de enero de 2013 deberá integrarse en la base imponible del impuesto del periodo en el que se produzca la recuperación contable.

La disposición transitoria cuadragésima primera del TRLIS no se refiere a estos deterioros como "las cantidades deducidas", como el artículo 12.3 del TRLIS, sino que se remite a las "pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles". Posiblemente el cambio de redacción permitirá a la administración tributaria interpretar y defender con mayor holgura que el régimen transitorio para las participaciones en entidades del grupo, multigrupo y asociadas debe aplicarse atendiendo a los ajustes negativos que por el artículo 12.3 del TRLIS (según redacción dada por la Ley 4/2008) se hubieran tenido que realizar, con independencia de que los mismos se hayan o no realizado por la entidad tenedora de la participación.

Compruebe si hay o no deterioro en la pérdida de valor

Cuando la pérdida de valor de las sociedades participadas debe contabilizarse como un deterioro, dicha pérdida no será deducible. En este sentido, se contabilizan como deterioro las pérdidas de valor que correspondan a *sociedades del mismo grupo o a empresas asociadas* (es decir, entidades en las que participe en al menos un 50% o un 20% del capital, respectivamente), y también las que correspondan a empresas en las que participe en menos del 20% pero con la intención de mantener dicha inversión a largo plazo (la denominada "cartera a largo plazo").

No obstante, si la empresa tiene acciones o participaciones que le otorgan una participación inferior al 20%, y las ha adquirido para venderlas a corto plazo (la denominada "cartera de negociación"), las pérdidas de valor que éstas experimenten no se consideran deterioros. En estos casos, dichas pérdidas se contabilizan directamente contra la propia inversión, y si son fiscalmente deducibles.

Pérdidas por préstamos y deudas bancarias por insolvencia judicial

En el caso de insolvencia judicialmente declarada (y en el proceso de liquidación entendemos que o se declara antes o se declarará en breve), sí será deducible la pérdida derivada de créditos incobrables, de acuerdo con el artículo 12 del TRLIS, que recordemos señala en su apartado 2 que:

(...) 2. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.
- Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.

d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No serán deducibles las pérdidas respecto de los créditos que seguidamente se citan, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía:

- Los adeudados o afianzados por entidades de derecho público.
- Los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución.
- Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

No serán deducibles las pérdidas para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo en el caso de insolvencia judicialmente declarada, ni las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Reglamentariamente se establecerán las normas relativas a las circunstancias determinantes del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores de las entidades financieras y las concernientes al importe de las pérdidas para la cobertura del citado riesgo, así como las normas relativas a la deducibilidad de las correcciones valorativas por deterioro de valor de los instrumentos de deuda valorados por su coste amortizado que posean los fondos de titulización hipotecaria y los fondos de titulización de activos a que se refieren las letras g) y h), respectivamente, del apartado 1 del artículo 7 de la presente Ley.

Por tanto, siguiendo con el ejemplo de su consulta, si a la empresa deudora la declaran en concurso, también podrá deducirlo como gasto aunque no hayan pasado los seis meses desde del vencimiento de la obligación de pago. La reclamación judicial de la deuda (por ejemplo, mediante un proceso monitorio) también le permite deducir las facturas impagadas en el mismo ejercicio en que usted presenta la reclamación, sin tener que esperar a los seis meses.

NORMATIVA APLICADA

- Artículo 12 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS).

CONCLUSIÓN

De la respuesta dada se desprende una exposición detallada del asunto con datos pormenorizados, que podemos resumir en que los préstamos serán deducibles si la insolvencia es judicialmente declarada, y que las acciones no pueden ser deterioradas fiscalmente, tendremos que esperar a la liquidación para darnos la pérdida.

ESTOS CASOS ESTÁN BASADOS EN PROBLEMÁTICAS REALES (PREGUNTAS) QUE NUESTROS CLIENTES DEL SERVICIO CONOCIMIENTO ASESOR (*) PLANTEAN A NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS, Y QUE HEMOS READAPTADO PARA QUE NUESTROS CLIENTES PUEDAN BENEFICIARSE Y COMPARTIR DICHO CONOCIMIENTO

EXENCIONES EN LAS EXPORTACIONES INDIRECTAS DE BIENES



- En el caso de exportaciones indirectas, están exentas las cesiones de bienes que se expidan fuera de la UE por el adquirente no establecido en el territorio de aplicación del IVA o por un tercero en nombre y por cuenta de éste. La exención esta condicionada a que las mercancías se presenten en la aduana en el mes siguiente a la puesta a disposición de la mencionada mercancía. El adquirente tiene que presentar el documento aduanero de exportación (DUA).

PROBLEMÁTICA PLANTEADA



Se trata de una empresa A dedicada a la venta de productos de baño y sanitarios.

Esta empresa hace una venta de mercancías facturándola a una empresa de Canarias. Las mercancías se entregan a un almacén situado en Valencia.

Estas mercancías serán exportadas en un país de fuera de la UE por la empresa de Canarias.

El cliente empresa de Canarias nos dice que la factura emitida por la empresa A al cliente de Canarias tiene que ir sin IVA, puesto que se trata de una exportación.

Pero nosotros no lo entendemos, puesto que la empresa A no hace ninguna exportación, sino que deja la mercancía en un almacén de Valencia.

Esta factura ¿tiene que llevar IVA o no? Si no tiene que llevar IVA, ¿cuál es la explicación?

RESPUESTA

Exportaciones directas

Entre las exenciones recogidas por la Ley del IVA destacan las correspondientes a las entregas de bienes expedidos o transportados fuera de la Comunidad Europea por el transmitente o el adquirente no establecido en el territorio de aplicación del impuesto o por un tercero que actúe por cuenta y nombre de los dos anteriores y los transportes directamente rela-

cionados con las exportaciones de bienes fuera de la Comunidad.

La Ley del IVA (artículo 21) establece la exención de las exportaciones directas. Los requisitos para que una operación se califique como exportación directa son los siguientes:

- Los bienes deben abandonar el territorio de la Comunidad, y para acreditarlo, el Reglamento del IVA establece que el exportador deberá conservar los documentos justificativos del transporte fuera de la Comunidad, tales como facturas, contratos o notas de pedido, documentos de transporte y de salida de los bienes durante el plazo de prescripción del impuesto.
- El transmitente de los bienes debe figurar como exportador en la declaración de salida de los bienes.
- El transmitente debe realizar el transporte de los bienes fuera de la Comunidad, o que se encargue un tercero en nombre y por cuenta suya.

Exportaciones indirectas

Asimismo, La Ley del IVA regula las denominadas exportaciones indirectas, caracterizadas porque la expedición de los bienes es realizada por el adquirente no establecido. Son aquellos supuestos en que la entrega se produce en España (porque el cliente tiene un almacén en nuestro país y él mismo las envía al extranjero después, o porque es necesario que otro empresario haga algún servicio extra en las mercancías).

Los requisitos para que una operación se califique de exportación indirecta son los

siguientes (artículo 9 del Reglamento del IVA):

- La salida efectiva de los bienes del territorio de la Comunidad, y para acreditarlo el Reglamento del IVA (artículo establece que el exportador deberá conservar los documentos justificativos del transporte fuera de la Comunidad, tal como facturas, contratos o notas de pedido, documentos de transporte y de salida de los bienes. Durante el plazo de prescripción del impuesto.
- El adquirente no establecido en el territorio de aplicación del impuesto debe figurar como exportador. En caso de un adquirente no establecido en la Comunidad, el exportador será el transmitente, puesto que el no establecido no puede figurar como exportador.
- Que el adquirente no establecido, o un tercero en nombre y por cuenta suya, realice el transporte.
- Presentación de Documento Único Aduanero (DUA) de exportación haciendo constar el proveedor comunitario, que es quien tiene la condición de exportador, a quien debe remitir el ejemplar número tres del documento de exportación con la diligencia de la Aduana española o del Estado miembro de salida definitiva de la UE, que es la que sirve al proveedor, principalmente, para justificar la exención.
- Las mercancías deben presentarse por el adquirente en la Aduana de exportación en el mes siguiente a la puesta de dichas mercancías a su disposición.

En caso de ventas sucesivas, la exención se aplica a aquella operación a la que se vincula el transporte de los bienes fuera de la Comunidad.

De los datos de su consulta se puede deducir que estamos ante una exportación indirecta en régimen comercial regulada en el artículo 21 de la LIVA y artículo 9 del RIVA.

Si su empresa es objeto de una comprobación y no puede acreditar estos requisitos, Hacienda le exigirá el IVA dejado de ingresar, los intereses de demora y las sanciones correspondientes.

Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 19 de diciembre de 2013. Asunto C-563/12

No obstante lo anterior, hay que tener en cuenta que la reciente Sentencia de 19 de diciembre de 2013 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), en el Asunto C-563/12, considera que, si se demuestra que la exportación se ha producido realmente, Hacienda no puede negar la exención del IVA aunque se incumpla el plazo de salida de un mes.

Se trataba en esta sentencia de que el Órgano jurisdiccional remitente, con base en la normativa húngara del IVA, estableció que el plazo de salida de los bienes con destino a un país tercero (3 meses o 90 días) es un plazo de caducidad material, que no permite subsanación alguna una vez superado. En consecuencia, cuando un bien destinado a la exportación no abandona el territorio aduanero de la Unión dentro del plazo señalado,

la entrega de dicho bien queda definitivamente sometida a imposición, aun cuando el bien salga definitivamente de la Unión tras la expiración del plazo previsto.

En este sentido, el TJUE establece que en la medida en la norma, que supedita la aplicación de la exención del IVA por exportación al plazo de salida de los bienes, no permite que los sujetos pasivos demuestren, para poder acogerse a la exención, que se ha cumplido el requisito de salida tras la expiración de dicho plazo, ni tampoco prevé el derecho del sujeto pasivo a la devolución del IVA ya abonado por el incumplimiento del citado plazo cuando aporta la prueba de que la mercancía ha abandonado el territorio aduanero de la Unión, debe concluirse que la misma va más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo de luchar contra la evasión y el fraude fiscales.

En consecuencia, establece que los preceptos de la Directiva del IVA relativos a las exportaciones (artículos 131 y 146), deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que exige que, en el marco de una entrega de bienes para la exportación, los bienes destinados a la exportación fuera de la Unión abandonen el territorio de la Unión dentro del plazo fijado de 3 meses o 90 días a partir de la fecha de entrega, cuando la simple superación del plazo tenga por consecuencia privar definitivamente al sujeto pasivo de la exención de dicha entrega.

NORMATIVA APLICADA

- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Artículo 21.
- Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido. Artículo 9.
- Sentencia del TJUE de 19 de diciembre de 2013. Asunto C-563/12.

CONCLUSIÓN

Para que haya exportación de mercancías y por lo tanto, exención, es necesario que éstas se transporten fuera de la UE desde Valencia en el plazo de un mes. No obstante, debe tenerse en cuenta que la Sentencia de 19 de diciembre de 2013 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), en el Asunto C-563/12, considera que, si se demuestra que la exportación se ha producido realmente, Hacienda no puede negar la exención del IVA aunque se incumpla el plazo de salida de un mes.

ESTOS CASOS ESTÁN BASADOS EN PROBLEMÁTICAS REALES (PREGUNTAS) QUE NUESTROS CLIENTES DEL SERVICIO CONOCIMIENTO ASESOR (*) PLANTEAN A NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS, Y QUE HEMOS READAPTADO PARA QUE NUESTROS CLIENTES PUEDAN BENEFICIARSE Y COMPARTIR DICHO CONOCIMIENTO

LAS SITUACIONES DE REDUCCIÓN DE JORNADA NO DEBEN TENERSE EN CUENTA PARA REDUCIR LA INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO OBJETIVO (ERE)



- El cálculo de la indemnización por despido siempre debe tomar como referencia el concepto de salario y no el de base de cotización, como expresamente lo indica la normativa reguladora en el Estatuto de los Trabajadores, pues aunque existan coincidencias no son conceptos idénticos.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA



Una empresa que se encuentra actualmente en expediente de regulación de empleo (ERE), quiere despedir por causas económicas a sus trabajadores por no resultar viable la situación económica de la empresa.

Una de las trabajadoras está de alta desde el 2 de mayo de 2000 y en los dos últimos años se ha visto afecta por un expediente de regulación de empleo. El primero de octubre de 2012 a octubre de 2013 con una reducción de jornada de dos horas diarias y de octubre de 2013 a octubre de 2014 con reducción de jornada de cuatro horas diarias.

Otra de las trabajadoras tiene una antigüedad en la empresa desde 13 de marzo de 2006 y en los dos últimos años se ha visto afectada por un expediente de regulación de empleo con una reducción de jornada de cuatro horas diarias.

Y por último, hay una trabajadora, la cual no está afectada por el ERE pero que tiene una reducción del 50% de la jornada por guarda legal de hijo menor.

Para calcular la indemnización por despido objetivo, ¿qué base de cotización se utiliza, la de antes de producirse estas situaciones, es decir la que tenían las trabajadoras antes de estar en ERE o en reducción de guarda legal, o la que han cotizado en los doce últimos meses antes de producirse la fecha efectiva del despido?

RESPUESTA

Cálculo de las indemnizaciones por despido

En cualquier caso el cálculo de las indemnizaciones por despido, se trate tanto de despidos objetivos como de disciplinarios no se hacen tomando como referencia de cálculo la base de cotización, sino que se debe tomar como referencia el salario total del trabajador, pues no hay que olvidar que las bases de cotización tienen un máximo que las retribuciones pueden superar.

Debe computarse la integridad del salario del trabajador que percibió o debería haber percibido, debiéndose tomar en consideración la totalidad de los conceptos salariales: salario fijo, salario variable, prorrateo de pagas, y salario en especie si lo hubiera.

Trabajadoras afectas por un ERE de reducción de jornada

La circunstancia de que haya dos trabajadoras afectadas por un ERE de reducción de jornada no puede penalizar el cálculo de su indemnización por despido, ya que se debe tener en cuenta la integridad de su salario omitiendo que hayan estado las trabajadoras en situación de suspensión de la relación laboral como consecuencia del expediente de regulación de empleo, del mismo modo que la suspensión de la relación laboral en situación de baja médica no penaliza ni reduce la indemnización de una persona despedida después de un largo periodo de baja médica en que ni tan siquiera prestó servicios.

Reducción de la jornada por guarda legal

Respecto la reducción de jornada por guarda legal, y dado que está situación no

puede perjudicar a la trabajadora, la Disposición Adicional 18ª del Estatuto de los Trabajadores expresamente indica que en los supuestos de reducción de jornada contemplados en el artículo 37, apartados 4 bis, 5 y 7 el salario a tener en cuenta a efectos del cálculo de las indemnizaciones previstas, será el que hubiera correspondido al trabajador sin considerar la reducción de jornada efectuada, por lo que se computará la indemnización como si no hubiera estado dicha trabajadora en situación de reducción de jornada.

NORMATIVA APLICADA

- Artículos 52, 53 y Disposición Adicional 18ª del Estatuto de los Trabajadores, Real Decreto Legislativo 1/1995.

CONCLUSIÓN

En los tres casos expuestos las situaciones de reducción de jornada no deben tenerse en cuenta para reducir la indemnización por despido objetivo, ya que no se trata de reducciones voluntarias las dos primeras sino como consecuencia de una suspensión de una relación laboral por aplicación de un ERE, y la tercera es una situación expresamente protegida por la Ley para el fomento de la conciliación de la vida laboral y familiar.

Debiéndose de advertir que el cálculo de la indemnización por despido siempre debe tomar como referencia el concepto de salario y no el de base de cotización, como expresamente lo indica la normativa reguladora en el Estatuto de los Trabajadores, pues aunque existan coincidencias no son conceptos idénticos.

ESTOS CASOS ESTÁN BASADOS EN PROBLEMÁTICAS REALES (PREGUNTAS) QUE NUESTROS CLIENTES DEL SERVICIO CONOCIMIENTO ASESOR (*) PLANTEAN A NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS, Y QUE HEMOS READAPTADO PARA QUE NUESTROS CLIENTES PUEDAN BENEFICIARSE Y COMPARTIR DICHO CONOCIMIENTO

DISTRIBUCIÓN SELECTIVA PARA PRODUCTOS DE LUJO ¿SE PUEDEN FIJAR LOS PRECIOS DE REVENTA EN TIENDAS?



- Fijar precios de reventa fijos o mínimos no sólo es ilícito, por mucho que la distribución sea selectiva, sino que es una restricción especialmente grave, que podría tener como consecuencia la invalidación del acuerdo de distribución en su conjunto.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA



Un cliente que quiere crear un sistema de distribución selectiva para productos de lujo y dice que eso le permite fijar los precios de reventa en tiendas: ¿es realmente así?

RESPUESTA

Restricción vertical: fijar precios de reventa

Fijar los precios de reventa constituye una restricción "vertical" según el apartado a) del artículo 4 del Reglamento UE nº 330/2010 de la Comisión Europea, de 20 de abril de 2010, relativo a la aplicación del artículo 101, apartado 3, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea

a determinadas categorías de acuerdos verticales y prácticas concertadas. Esto no quiere decir que esté siempre prohibido hacerlo, puesto que podría tener eficiencias.

Concretamente, es cierto que el proveedor puede imponer precios de venta máximos o recomendar un precio de venta, siempre y cuando esto no sea una mera "tapadera" para fijar precios mínimos, por ejemplo, mediante presiones o incentivos. En cambio, fijar precios de reventa fijos o mínimos no sólo es ilícito, por mucho que la distribución sea selectiva, sino que es una restricción especialmente grave, que podría tener como consecuencia la invalidación del acuerdo de distribución en su conjunto (y no sólo la nulidad de la cláusula contractual específica).

NORMATIVA APLICADA

- Apartado a) del artículo 4 del Reglamento UE nº 330/2010 de la Comisión Europea, de 20 de abril de 2010, relativo a la aplicación del artículo 101, apartado 3, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a determinadas categorías de acuerdos verticales y prácticas concertadas..

CONCLUSIÓN

Lo que se prohíbe es el resultado, no la forma de conseguirlo. Por ejemplo, también serían restricciones especialmente graves fijar los márgenes de distribución / niveles máximos de descuento; o amenazar al distribuidor en retrasar o suspender la entrega si no aplica determinados precios.

¿CÓMO CONTABILIZAMOS EL CAPITAL APORTADO PARA CONSTITUIR UNA UTE?



- No existe un plan de cuentas específico para las UTEs y puede utilizarse, perfectamente, el PGC realizando las adaptaciones terminológicas que se crean convenientes como, por ejemplo, la cuenta 1009 "Fondo operativo" así como aquellas otras que recojan las operaciones que se realicen entre la UTE y los partícipes y que serán cuentas, principalmente, del subgrupo 55.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA



El capital aportado para constituir una Unión Temporal de Empresas (UTE) ¿en que cuenta contable debe figurar, dentro de la contabilidad de la UTE?

¿Existe algún plan de cuentas específico para UTEs?

RESPUESTA

Regulación contable: subgrupo 10 del PGC

Por lo que se refiere a la primera de las cuestiones que plantean, no existe una

CONCLUSIÓN

- La cuenta puede ser la 1009 "Fondo operativo".
- No existe un PGC específico para UTES puesto que no son sujetos contables y, por tanto, no está obligado mercantilmente a la llevanza de la contabilidad que se integra proporcionalmente en la de los partícipes. Para su control e información a los partícipes y su mejor integración en la contabilidad de éstos se puede llevar una contabilidad similar a la de cualquier empresa y, por tanto, utilizar el PGC con las adaptaciones terminológicas pertinentes.

cuenta específica, por los motivos que expondremos a continuación, para el registro contable de las aportaciones en el capital de las UTES. No obstante, y sin perjuicio de las aclaraciones que realizaremos a continuación, se puede utilizar una cuenta creada "ad hoc" para las aportaciones de los partícipes. Esta cuenta debería integrarse en el **subgrupo 10 del PGC** y podría ser, por ejemplo, la 1009 "Fondo operativo".

Cuentas anuales

En cuanto a la segunda de las cuestiones de su consulta, diremos que las UTES, a efectos mercantiles, no están obligadas a formular cuentas anuales, sino que son sus partícipes quienes deben recoger en su contabilidad las operaciones de la UTE en proporción a las respectivas aportaciones de los mismos. Ello sin perjuicio de que recaigan sobre ellas algún tipo de obligaciones como por ejemplo, las impuestas por la norma tributaria y para las que deban llevar un reflejo documental de su actividad, en cuyo caso se deberá seguir lo previsto por la normativa correspondiente.

Aspectos contables: negocios conjuntos (NRV 20^a)

Volviendo a la perspectiva estrictamente contable, la NRV 20^a "Negocios conjuntos" del PGC, establece que los negocios conjuntos pueden ser, entre otros, aquellos que no se manifiestan a través de la constitución de una empresa ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes, **como son las uniones temporales de empresas** y las comunidades de bienes. **Los partícipes** en una explotación de estas características (UTES) registrarán en su balance la parte proporcional que le corresponda, en función de sus respectivos porcentajes de participación, de los activos de la UTE y de los pasivos incurridos por ésta. Asimismo reconocerán en su cuenta de pérdidas y ganancias la parte proporcional que les corresponda de los ingresos generados y de los gastos incurridos por el negocio conjunto. Igual sucederá con el estado de cambios en el patrimonio neto y, en su caso, con el estado de flujos de efectivo del partícipe que incluirá la parte proporcional de los importes de las partidas del negocio conjunto que les co-

responda en función del porcentaje de participación establecido en los acuerdos alcanzados.

No obstante, el negocio conjunto puede elaborar estados financieros a efectos del control de su gestión. En este caso se podrá operar de manera más fácil, integrando directamente los mismos en las cuentas anuales individuales de los partícipes en función del porcentaje de participación. Dicha integración se realizará una vez efectuada la necesaria homogeneización temporal, atendiendo a la fecha de cierre y al ejercicio económico del partícipe, la homogeneización valorativa en el caso de que el negocio conjunto haya utilizado criterios valorativos distintos de los empleados por el partícipe, y las conciliaciones y reclasificaciones de partidas necesarias de forma análoga a la consolidación contable.

Por tanto, teniendo en cuenta que las UTES no son sujetos contables, para poder llevar un adecuado control interno, éstas normalmente llevarán unos registros auxiliares cuya confección podrá realizarse de forma similar a los libros obligatorios de contabilidad de las empresas y, también, se pueden formular unos estados financieros similares a los contenidos en el PGC. En cuanto a su forma y contenido, los registros contables que confeccione la UTE deberían permitir obtener toda la información necesaria para que las empresas que participen en ella puedan posteriormente atender sus obligaciones contables.

Por todo ello, no existe un plan de cuentas específico para las UTES y puede utilizarse, perfectamente, el PGC realizando las adaptaciones terminológicas que se crean convenientes como, por ejemplo, la que hemos comentado respecto a la 1009 "Fondo operativo" así como aquellas otras que recojan las operaciones que se realicen entre la UTE y los partícipes y que serán cuentas, principalmente, del subgrupo 55. El único antecedente normativo existente se encuentra en la adaptación sectorial del PGC a las empresas constructoras en cuyo cuadro de cuentas se recogen algunas cuentas del subgrupo 55 a los efectos que hemos indicado.

NORMATIVA APLICADA

- RD 1514/2007, de 16/11, PGC. NRV 20^a.
- Consulta 6 del BOICAC 87.



Valoración de la próxima reforma fiscal. Pros y contras



Agustín Manzano Mozo
Director general de
Tributos y Financiación
Autonómica. Comunidad
de Castilla y León

“” *España necesita de una profunda reforma de su sistema tributario para conseguir sacar el máximo provecho de la mejora de la situación económica*

Aspectos positivos de la próxima reforma fiscal

En estos momentos, España necesita de una profunda reforma de su sistema tributario. La inmensa mayoría de los expertos están de acuerdo en que existen graves defectos que deben ser corregidos de forma inmediata, como son la escasa capacidad para obtener recaudación a pesar de los elevados tipos nominales y la falta de incentivos adecuados y suficientes para promover el crecimiento y el empleo.

El momento político es el más adecuado para acometer una reforma del sistema tributario. El actual Gobierno de la Nación cuenta con mayoría absoluta en las Cortes Generales, por lo que tiene capacidad para desarrollar un programa de reformas legislativas que sea amplio y coherente, sin el peligro de que la necesidad de contar con apoyos parlamentarios obligue a introducir elementos que rompan la coherencia general o impida que se aborden medidas necesarias aunque poco populares.

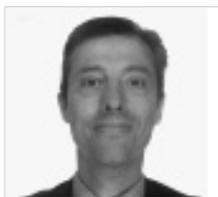
El Gobierno cuenta con el apoyo de la gran mayoría de los técnicos en Derecho Tributario de este país, que están de acuerdo en que es necesario modificar los principales impuestos para disminuir cargas a la creación de empleo y para ensanchar las bases tributarias.

Aspectos negativos de la próxima reforma fiscal

Aunque los datos económicos cada vez son mejores, la realidad es que España no ha salido todavía de la crisis económica. En la actual situación, las Administraciones Públicas siguen generando déficits elevados, por lo que la reforma tributaria va a estar fuertemente condicionada por la necesidad de mantener la recaudación tributaria. Esta condición impedirá adoptar medidas que, aunque necesarias, supondrían una merma de recaudación y va a obligar a que la reforma tenga una aplicación gradual en el tiempo.

La reforma tributaria va a estar condicionada, también, por las exigencias que impone nuestra pertenencia a la Unión Europea. Mientras España siga en situación de déficit excesivo, la Comisión Europea va a presionar para que no se adopten medidas de rebaja de impuestos.

Por último, la reforma tributaria deberá tener en cuenta la situación de las Comunidades Autónomas. Estas Administraciones disponen de pocos medios propios para obtener recursos con los que financiar sus presupuestos. Entre estos escasos medios se encuentra su capacidad para regular los tributos cedidos (Patrimonio, Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados). Será muy difícil que se adopten medidas que supongan una reducción en la carga tributaria por estos impuestos.



Rodrigo Cortés
Abogado

“” *En primer lugar señalar que se hace necesaria una reforma fiscal en España, dirigida principalmente a rebajar los Impuestos tanto sobre las personas físicas como sobre las personas jurídicas, ya que ello contribuirá a dinamizar la economía y el consumo*

A continuación señalaremos los pros y contras de la reforma fiscal:

Pros: Se tenderá a simplificar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con una rebaja fiscal importante sobretodo para las clases más desfavorecidas.

Se rebajará el tipo impositivo del Impuesto sobre Sociedades general.

En general existe una intención manifestada por el Gobierno de rebajar los Impuestos directos y mantener como están los indirectos.

Contras: Se están planteando suprimir completamente las deducciones por I+D y creación de empleo. Nuestro país no se puede permitir desincentivar la investigación y la creación de empleo por lo que soy completamente contrario a este planteamiento.

Se pretende subir o suprimir y homogeneizar con las grandes empresas los tipos aplicables a las empresas de reducida dimensión. El esfuerzo fiscal que realiza una pequeña empresa es muy diferente al que realiza una gran empresa considerando un tipo impositivo similar, por lo que no me parece acertada esta medida.

CADA MES NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS SELECCIONA SENTENCIAS Y DOCTRINA QUE PUEDE SER RELEVANTE PARA NUESTROS CLIENTES. SI DESEA DISPONER DEL TEXTO INTEGRO DE ESTAS SENTENCIAS O NECESITA LOCALIZAR ALGUNA SENTENCIA ESPECIFICA, PUEDE DIRIGIRSE A NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS Y SOLICITARLA POR CORREO ELECTRÓNICO (CONSULTAS@PLANIFICACION-JURIDICA.COM). ES UN SERVICIO EXCLUSIVO PARA NUESTROS CLIENTES

TRIBUNAL SUPREMO

ISD. Reducción por adquisición de la empresa familiar: cuando las funciones de dirección concurren en los herederos éstas deberán poder acreditarse en el momento del fallecimiento

(Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de diciembre de 2013. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Nº de Recurso: 28/2010)

En esta sentencia, el Tribunal Supremo señala que a los efectos de aplicar la reducción de la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones que contempla el artículo 20.2.c) de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se debe estar a las circunstancias que concurrían en el momento del devengo del impuesto, habiendo quedado acreditado que, en ese momento, uno de los herederos, concretamente un hijo del causante, había percibido retribuciones por actividad de dirección en la empresa familiar que superaban el 50% del total de las rentas percibidas.

TRIBUNAL SUPREMO

El accidente sufrido en el desplazamiento entre el domicilio familiar y el lugar de trabajo, situado en otra provincia, se considera accidente “in itinere”

(Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de diciembre de 2013. Sala de lo Social. Recurso de casación para la unificación de doctrina: 2315/2012)

En esta sentencia, el TS señala que el accidente sufrido en el desplazamiento entre el domicilio familiar y el lugar de trabajo, situado en otra provincia, se considera accidente in itinere al entenderse que el trayecto hacia el trabajo puede tener su origen en su domicilio familiar o en el del lugar de residencia donde permanece entre semana por motivos laborales. Considera el TS que la noción de accidente in itinere se construye a partir del trabajador y de dos términos: el lugar de trabajo y el domicilio del trabajador, y de la conexión entre ellos a través del trayecto.

TRIBUNAL SUPREMO

El TS obliga a un hombre a pagar una pensión compensatoria a su ex mujer por el tiempo que dedicó en exclusiva a la familia

(Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 2014. Sala de lo Civil: 90/2014)

La Sala de lo Civil del Tribunal Supremo ha exigido a un hombre a pagar una pensión compensatoria a su ex mujer por el tiempo que dedicó exclusivamente a su familia. La mujer se casó y se ocupó durante 21 años de sus tres hijos en exclusiva.

Después trabajó durante cortos periodos en labores de limpieza y en centros geriátricos. Tras 38 años de matrimonio se divorció. Ahora está jubilada con una pensión y tiene reconocida una discapacidad del 15%.

La Audiencia Provincial de Madrid le denegó la pensión compensatoria que reclamó a su ex marido al no apreciar “desequilibrio”. Señaló la Audiencia que la “pensión compensatoria no es un mecanismo dador de cualidades profesionales que no se tienen”. Argumento que ahora rechaza el Supremo cuando afirma que “ese prolongado lapso de dedicación a la familia es el que determina que la pensión cotizada sea inferior, lo que exige la oportuna compensación”.

Dice la sentencia que esa dedicación provoca un desequilibrio entre la situación económica de uno y otro de los cónyuges, especialmente porque debido a la edad y discapacidad de ella, no es previsible que pueda mejorar su situación.

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS (DGT)

No es obligación del asesor la conservación de la documentación con trascendencia tributaria del cliente

(Consulta Vinculante: 3340/2013, de 12-11-2013)

El consultante presta servicios a empresas de confección mensual de nóminas, seguros sociales, altas y bajas de trabajadores, contratos, etc. Algunas empresas, tiempo después de prescindir de sus servicios, le exigen que les vuelva a enviar nóminas de varios ejercicios económicos anteriores, confeccionadas y entregadas en su momento a la empresa. Se pregunta si como profesional que prestó los servicios descritos, ¿tengo la obligación de guardar y conservar dicha documentación?

La DGT señala que los obligados tributarios deben “conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias”. Sin embargo, en el supuesto de un asesor laboral, que confecciona nóminas, seguros sociales, altas y bajas de trabajadores, contratos...sólo en el supuesto de que esa documentación incidiese en el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias, éste debería conservarla a efectos fiscales, tal y como se derivaría del art. 29.2.e) Ley 58/2003 General Tributaria.

Nuevo sistema de liquidación directa de cotizaciones: la Seguridad Social facturará las cuotas de trabajadores directamente a las empresas

La Seguridad Social va a establecer un nuevo sistema de liquidación de cuotas sociales que sustituirá a la tradicional autoliquidación que tienen que hacer ahora las empresas por sus trabajadores, de acuerdo con al Anteproyecto de Ley del Ministerio de Empleo. Ahora son las empresas las que se autoliquidan, pero a partir de julio la Seguridad Social empezará a emitir una "factura" mensual y en diciembre de 2014 estará totalmente implantado.



El nuevo modelo consistirá en que la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) efectuará directamente el cálculo individualizado de la cotización correspondiente a cada trabajador elaborado en función de la información en su poder y la que deba proporcionar la empresa, según el borrador de Anteproyecto de Ley remitido por el Ministerio de Empleo a los agentes sociales.

¿Cómo funcionará?

Cada mes, la TGSS remitirá un boletín a la empresa que esté integrada en este sistema en el que aparecerán los datos del trabajador, se le aplicarán directamente las bonificaciones y determinará las cuotas sociales que deba abonar a la Seguridad Social.

¿Cuáles son sus objetivos?

Los objetivos principales son:

- Disminuir los errores al asumir la TGSS la aplicación de las reglas de cotización y contrastar los datos con carácter previo a la liquidación.
- Mejorar la transparencia y la forma de relación con las empresas basada en un sistema plenamente telemático que elimina la necesidad de actuaciones presenciales y en soporte papel.



- Empresas y autorizados obtendrán importantes beneficios con este sistema de facturación, ya que además de simplificar el cumplimiento de las obligaciones con la Seguridad Social, la liquidación de cuotas por la TGSS aporta mayor seguridad jurídica a las actuaciones realizadas. Por otra parte, los trabajadores tendrán acceso a la información relacionada con sus cotizaciones a la Seguridad Social.

Según la memoria de impacto económico que acompaña al borrador del Anteproyecto, el Ministerio de Empleo calcula que ingresará 143,8 millones de euros más al eliminar cotizaciones por desempleo inferiores a las que deberían realizarse, y otros 27,5 millones al suprimir bonificaciones indebidas.



¿Cuándo entrará en vigor?

Desde 2013, un número reducido (300) de empresas de distinto tamaño, actividad económica y ubicación en territorio nacional están participando en una fase piloto del nuevo sistema de liquidación, y empezará a aplicarse en el mes de julio de 2014 con el objetivo de que en diciembre de este año esté implantado en el colectivo total, que corresponde a 1,3 millones de empresas que tienen alrededor de 13 millones de asalariados. Durante ese periodo coexistirá el modelo de autoliquidación por las empresas y el de liquidación directa por la TGSS.

Anteproyecto de Ley

El Anteproyecto de ley que regula este nuevo sistema de liquidación, consta de tres artículos, una disposición derogatoria y dos disposiciones finales.

Como puntos a destacar de este Anteproyecto podemos señalar los siguientes:

- Para realizar la función recaudatoria, la TGSS podrá concertar los servicios que considere convenientes con las distintas administraciones públicas o con entidades particulares habilitadas al efecto. La habilitación tendrá que ser aprobada en Consejo de Ministros.

En un principio, su aplicación coincidirá en el tiempo con el actual modelo de autoliquidación de cuotas, así como con el sistema de liquidación simplificada que utilizan los trabajadores del Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (RETA), de los Trabajadores del Mar, de los Empleados del Hogar y de los Trabajadores Agrarios. En principio, está previsto que sea la Tesorería General de la Seguridad Social la que efectúe la gestión liquidatoria y recaudatoria, si bien en el anteproyecto se abre la posibilidad de habilitar para ello a otras administraciones públicas o a entidades particulares, en éste último caso, mediante un concierto de carácter "temporal" y con previa autorización del Consejo de Ministros.

- La Seguridad Social determinará la cotización correspondiente a cada trabajador «a solicitud del sujeto responsable de su ingreso y cuando los datos que éste deba facilitar permitan realizar el cálculo de su liquidación». Pero

no procederá a la liquidación de cuotas de los trabajadores que no figuren en alta en el régimen de la Seguridad Social durante el periodo a liquidar, aunque se hubiesen facilitado los datos.

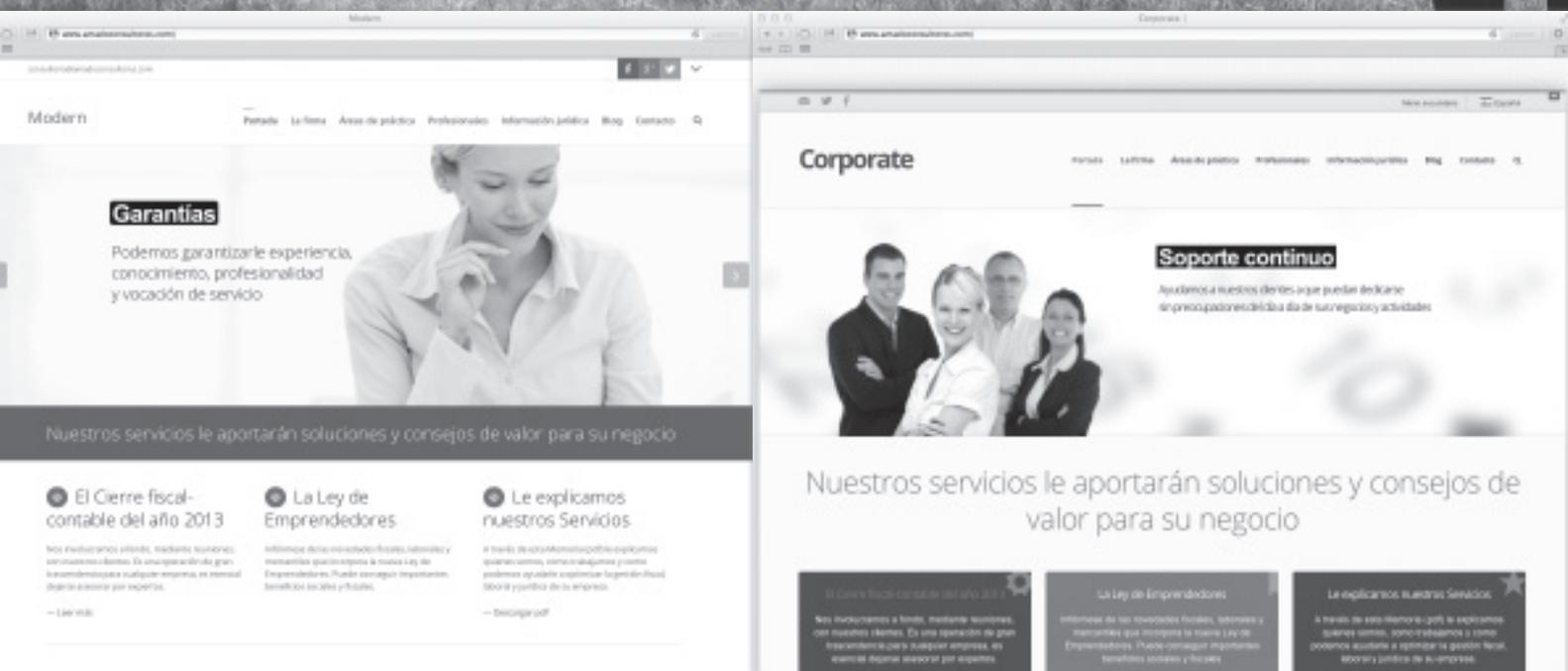
- En caso de no abonar las cuotas dentro del plazo legal se aplicará un recargo del 20% si se abonan antes de que se cumpla el plazo de ingreso establecido en el acta de liquidación o del 35% si se sobrepasa.

NOTICIAS DE PRENSA

- La seguridad social facturará directamente las cotizaciones a empresas para mejorar la gestión (Expansión, 11-03-2014)
- El Gobierno espera que la seguridad social ingrese 170 millones más liquidando directamente las cuotas de los trabajadores (elEconomista.es, 10-03-2014)
- La Seguridad Social calculará directamente las cotizaciones que tienen que abonar las empresas (ABC, 10-03-2014)
- Empleo facturará las cuotas de trabajadores directamente a las empresas (El País, 10-03-2014)

Ha llegado la primavera para su despacho

TENEMOS NUEVOS MODELOS DE PÁGINAS WEB VERSIÓN 2.0 PARA IMPACTAR A SUS CLIENTES Y A SU MERCADO



Tenemos diferentes modelos y diseños de Webs avanzados y acordes a los tiempos actuales que permiten además un alto grado de personalización. Todo lo que quisiera realzar y destacar de su despacho lo podrá plasmar en nuestros modelos de página web.

Usted podrá explicar su firma, su historia, sus servicios, su equipo humano, incluir Información jurídica, un blog, redes sociales, fotos e imágenes de su despacho y profesionales, entre otras posibilidades, con creatividad e imaginación.

902 104 938



El check-list del mes.

Las preguntas que debe saber resolver

1

¿Sabes que con efectos desde el 16 de marzo de 2014 se ha reducido el importe para ejercitar las

competencias que ya tenía atribuidas el Departamento de Recaudación de la AEAT sobre los obligados tributarios incursos en procesos concursales?

De acuerdo con la Orden HAP/366/2014, que entró en vigor el día 16 de marzo de 2014, se da una nueva redacción a la letra a) del apartado 2 del artículo 6 de la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, con un doble objetivo; en primer lugar, atribuir al titular del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria determinadas competencias en materia de aplazamientos y fraccionamientos de pago respecto de los obligados tributarios incursos en proceso concursal con convenio, y en segundo lugar reducir de 1.500.000 a 1.000.000 € el importe para ejercitar las competencias que ya tenía atribuidas sobre los obligados tributarios incursos en proceso concursal.

Así, tratándose de procedimientos concursales en los que se hubiera aprobado un convenio, dicho Departamento tiene competencia para resolver o inadmitir las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de créditos no afectados por el convenio que formule el deudor hasta la conclusión del concurso, así como adoptar las medidas cautelares en sustitución de garantías cuando sea competente para resolver las mencionadas solicitudes. A estos efectos, la competencia corresponde al titular del Departamento cuando el importe total de la deuda pendiente, cualquiera que sea su naturaleza, sea superior a 1.000.000 de euros al tiempo de presentarse la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento. Se entenderá que los obligados tributarios están incursos en un proceso concursal en tanto en cuanto no se declare la conclusión del concurso en los términos establecidos en la Ley Concursal.

2

¿Sabes que se ha regulado el pago de deudas utilizando sistemas de firma no avanzada (Pin24h) por el procedimiento de cargo en cuenta?

Mediante la Resolución de 4 de marzo de la Dirección General de la AEAT, se aprueba el tratamiento de la información para que la AEAT facilite a las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria la identificación telemática de aquellos obligados tributarios y personas que así lo soliciten con ocasión del pago de sus deudas, utilizando para ello el sistema de firma electrónica no avanzada con clave de acceso en un registro previo como usuario (PIN24H).

En particular, se aplica a aquellas operaciones de pago que se efectúen a través de la Sede Electrónica de la AEAT (<https://www.agenciatributaria.gob.es>), utilizando el procedimiento de cargo en cuenta, siempre que el obligado al pago sea una persona física y correspondan a:

- Autoliquidaciones.
- Liquidaciones practicadas por la Administración.
- Tasas sobre apuestas y combinaciones aleatorias (modelo 685).
- Tasas por el ejercicio de la potestad jurisdiccional en los órdenes civil, contencioso-administrativo y social (modelo 696).

Su aplicabilidad, a los pagos que se realicen en la Sede Electrónica de la AEAT, es diferente según los modelos de autoliquidación.

3

¿Sabes que con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2014 las ampliaciones de capital por compensación de créditos no tributan en el Impuesto sobre Sociedades?

El Real Decreto-Ley 4/2014, de 7 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, y con efectos para los períodos imposi-

tivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014, modifica el artículo 15 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), estableciendo la ausencia de tributación en los supuestos de capitalización de deudas, salvo que la misma hubiera sido objeto de una adquisición derivativa por el acreedor, por un valor distinto al nominal de la misma. Se recoge así, expresamente en la ley, un criterio que ya había sido admitido por la doctrina administrativa para determinados supuestos de capitalización de deudas entre entidades vinculadas.

Por tanto, en un aumento de capital donde se aporte un crédito si el aumento de capital se realiza por el importe del nominal del crédito será ese valor y no el que se desprenda de la contabilización de la operación el que se deba tener en consideración.

4

¿Sabes que con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2014 se modifica la Ley del Impuesto sobre Sociedades en relación con el tratamiento fiscal de las rentas derivadas de quitas y esperas derivadas de la aplicación de la Ley Concursal?

Con el objeto de establecer un tratamiento adecuado a la situación económica actual, y de evitar que la fiscalidad suponga un obstáculo a las operaciones de refinanciación en general, se modifica por el RDL 4/2014, y con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2014, el TRLIS en relación con el tratamiento fiscal de las rentas derivadas de quitas y esperas derivadas de la aplicación de la Ley Concursal. Así, teniendo en cuenta que ambas operaciones no incrementan la capacidad fiscal de las entidades, se establece un sistema de imputación del ingreso generado en la base imponible, en función de los gastos financieros que posteriormente se vayan registrando.

Así, se añade un apartado 14 al artículo 19 TRLIS (*Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos*), donde

se determina un sistema de imputación diferida del ingreso generado en la base imponible, en función de los gastos financieros que posteriormente se vayan registrando:

«14. El ingreso correspondiente al registro contable de quitas y esperas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, se imputará en la base imponible del deudor a medida que proceda registrar con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.»

No obstante, en el supuesto de que el importe del ingreso a que se refiere el párrafo anterior sea superior al importe total de gastos financieros pendientes de registrar, derivados de la misma deuda, la imputación de aquel en la base imponible se realizará proporcionalmente a los gastos financieros registrados en cada período impositivo respecto de los gastos financieros totales pendientes de registrar derivados de la misma deuda.»

5

¿Sabes que se ha ampliado la exención en el ITP y AJD a las escrituras que contengan quitas o minoraciones de los préstamos, créditos y demás obligaciones, facilitando los acuerdos de refinanciación o de pago?

Mediante el RDL 4/2014 se amplía la exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) a las escrituras que contengan quitas o minoraciones de los préstamos, créditos y demás obligaciones, facilitando los acuerdos de refinanciación o de pago.

Así, con efectos desde el 9 de marzo de 2014, se modifica el número 19 de la letra B) del apartado I del artículo 45 del texto refundido de la Ley del ITP y AJD para establecer que quedarán exentas "las escrituras que contengan quitas o minoraciones de las cuantías de préstamos, créditos u otras obligaciones del deudor que se incluyan en los acuerdos de refinanciación o en los acuerdos extrajudiciales de pago establecidos en la Ley Concursal, siempre que, en todos los casos, el sujeto pasivo sea el deudor".

6

¿Sabes que con fecha 14 de marzo de 2014, se ha presentado al Consejo de Ministros el Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español?

Con fecha 14 de marzo de 2014, se ha presentado al Consejo de Ministros el Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, que incluye 270 cambios tributarios concentrados en 125 propuestas.

Se establece un objetivo general de desplazar la carga tributaria desde la imposición directa y las contribuciones sociales a la imposición indirecta (IVA, Impuestos especiales...) y medioambiental, desarrollando propuestas dirigidas a la recomposición y simplificación de las bases de todos los tributos, actualmente limitadas por numerosas exenciones, bonificaciones y deducciones.

Tras un resumen ejecutivo y un análisis del marco general de la reforma del sistema tributario, el informe se divide en diversos capítulos destinados a las reformas del IRPF, la imposición de no residentes, el Impuesto sobre Sociedades, la imposición patrimonial (Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), el IVA y la imposición especial y medioambiental. Posteriormente se dedica un capítulo a la reforma de las cotizaciones sociales. Y finalmente se ofrecen medidas de lucha contra el fraude fiscal y propuestas para incentivar la unidad de mercado y la neutralidad fiscal.

Analizando las propuestas de reformas del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, destacamos la tributación por todos los bienes inmuebles (incluida la vivienda habitual) que se incluirían en la base imponible del ahorro, sin reducción, tributando a un tipo fijo y no a tarifa progresiva como hasta ahora, y la supresión del método de estimación objetiva (módulos) para los rendimientos de actividades económicas. Además, en el caso de ganancias y pérdidas patrimoniales se elimina la aplicación de los coeficientes de abatimiento a los activos adquiridos antes de 31 de diciembre de 1994, y se suprime la diferenciación entre alteraciones a corto y largo plazo. En el Impuesto sobre Sociedades, destaca la reducción progresiva,

por etapas, del tipo nominal general del Impuesto hasta el 20% (pasando por un tipo transitorio del 25%), eliminación del régimen especial de empresas de reducida dimensión y supresión drástica de beneficios fiscales como la deducción por reinversión, por actividades en I+D, por inversiones medioambientales o por creación de empleo, entre otras.

Con relación al IVA, destacan las propuestas de no sujetar al impuesto los rendimientos por la cesión a terceros de cualquier clase de bienes inmuebles por asimilación a la "no sujeción al IVA de los intereses y dividendos obtenidos por préstamos o aportación de capitales mobiliarios"; simplificar las condiciones exigidas para la modificación de la base imponible en los supuestos de créditos incobrables, asimilándolas a las que se exigen en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades para la deducibilidad de las pérdidas por deterioro en estos casos; y la reducción de los bienes y servicios que tributan al tipo reducido del 10%, limitando su aplicación exclusivamente a la vivienda, el sector turístico y el transporte de viajeros y equipajes.

Con relación a la imposición patrimonial, se propone:

- Supresión formal y definitiva del Impuesto sobre el Patrimonio, estableciéndose las previsiones legales oportunas para que tampoco pueda ser establecido como impuesto propio por las Comunidades Autónomas.
- Mantenimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones creando una tributación mínima en todo el territorio nacional. La tarifa impositiva (mortis causa o inter vivos) estaría constituida por solo tres tipos impositivos aplicables en función del grado de parentesco y sin relación a la cuantía ni al patrimonio preexistente de los herederos. De este modo, se establecen solo tres grupos de grados de parentesco indicando, a título meramente orientativo, tipos donde podrían situarse. Además, se propone un único mínimo exento (aplicable a la base imponible antes de aplicar el tipo a la base liquidable) fijado por el Gobierno para todo el territorio de régimen común y cuya cuantía debería situarse en el entorno de unos 20.000 o 25.000 euros.
- Se propone la eliminación del ITP y AJD.



El check-list del mes.

Las preguntas que debe saber resolver

1

¿Sabes que los pensionistas residentes en el extranjero podrán acreditar su vivencia ante las Consejerías o Secciones de Empleo y Seguridad Social?

Secciones de Empleo y Seguridad Social?

Se ha publicado en el BOE del día 14 de marzo, la Resolución de 4 de marzo de 2014, de la Secretaría de Estado de la Seguridad Social, que pretende facilitar al pensionista residente fuera de España la realización del trámite de acreditación de su vivencia, estableciendo que esta pueda acreditarse, no solo mediante certificado de vida expedido por los Encargados de los Registros Civiles Consulares, sino también mediante su personación ante la Consejería o Sección de Empleo y Seguridad Social, a cuyo efecto ésta emitirá una certificación de comparecencia.

2

¿Sabes que se ha aprobado la Ley para la protección de los trabajadores a tiempo parcial procedente del

Real Decreto-Ley 11/2013, de 2 de agosto?

En el BOE del día 1 de marzo de 2014, se ha publicado la Ley 1/2014, de 28 de febrero, que entró en vigor el día 2 de marzo de 2014, y que es el resultado de la tramitación parlamentaria del Real Decreto-Ley 11/2013, de 2 de agosto, para la protección de los trabajadores a tiempo parcial y otras medidas urgentes en el orden económico y social.

Hay que recordar que el Pleno del Congreso de los Diputados ratificó las enmiendas del Senado al proyecto de Ley para la protección de los trabajadores a tiempo parcial y otras medidas urgentes en el orden económico y social, procedente del Real Decreto-ley 11/2013, con lo que la ley quedó definitivamente aprobada y ahora publicada en el BOE.

La versión definitiva de las medidas de la reforma llevada a cabo el pasado mes de agosto no presenta variaciones sustanciales, sin perjuicio de algunas modificaciones o novedades, como:

a) Reglas de cotización a tiempo parcial:

De acuerdo con el artículo 5 de esta Ley 1/2014, de 28 de febrero, que modifica la disposición adicional séptima del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, en la regulación de la Ley se reduce el período mínimo de cotización de forma que ya no será de 15 años cuando el trabajador tiene cotizaciones por jornadas a tiempo parcial. En concreto, el período mínimo de cotización exigido se ajustará al coeficiente de parcialidad que acrediten a lo largo de toda la vida laboral estos trabajadores, y que figura en el Fichero General de Afiliación.

Este coeficiente se corresponde al porcentaje de parcialidad de la jornada con respecto a la de tiempo completo. Por ejemplo, si un trabajador tuviera un coeficiente de parcialidad del 50% (su jornada laboral fuera la mitad de la completa) el período mínimo de cotización que tendría que acreditar para la jubilación no serían 15 años sino 7,5 años.

A esta base reguladora se le aplica un tanto por ciento en función de los años cotizados que dará como resultado la cuantía de la pensión. Se partirá del período mínimo de cotización del trabajador al que se le aplicará un 50% sobre su base reguladora. A partir de ese período mínimo, todo el tiempo que lo supere incrementará ese porcentaje en función de la escala general de la jubilación ordinaria.

b) Establecimiento de la Garantía Juvenil

Se establece que el Gobierno, de acuerdo con la Propuesta de Recomendación del Consejo de la Unión Europea sobre el establecimiento de la Garantía Juvenil, elaborará y presentará el plan para su implementación ante las instancias europeas antes de finalizar 2013 y, en el mismo plazo, realizará la distribución territorial de los fondos previstos para Espa-

ña en la Iniciativa de Empleo Juvenil conforme a los datos de desempleo juvenil en cada una de las comunidades autónomas.

3

¿Sabes que se ha aprobado una "Tarifa plana" en la cotización empresarial por contingencias comunes para la contratación indefinida?

En el BOE del día 1 de marzo de 2014, se ha publicado el Real Decreto-ley 3/2014 de medidas urgentes para el fomento del empleo y la contratación indefinida, con efectos desde el día 25 de febrero de 2014, con el objetivo de incentivar la contratación indefinida, se aprueba una importante reducción de las cotizaciones empresariales por contingencias comunes a la Seguridad Social para todas aquellas empresas que formalicen este tipo de contratos.

De este modo, se podrán beneficiar de esta medida todas las empresas por las contrataciones indefinidas (a tiempo completo o a tiempo parcial) que se lleven a cabo entre el 25 de febrero de 2014 y el 31 de diciembre de 2014, siendo la cuota empresarial a ingresar por contingencias comunes de 100 euros mensuales en los supuestos de contratos celebrados a tiempo completo, y de 75 ó 50 euros mensuales en los contratos a tiempo parcial en función de la jornada de trabajo que se realice.

Las referidas reducciones se aplicarán durante un período de 24 meses, si bien, durante los 12 meses siguientes, las empresas con menos de 10 trabajadores también tendrán derecho a obtener una reducción del 50% de la cotización por contingencias comunes correspondientes al trabajador indefinido.

Para beneficiarse de estas reducciones, el empresario deberá cumplir con los requisitos establecidos en el propio Real Decreto-ley, debiendo proceder, en caso de incumplimiento, al reintegro de las cantidades dejadas de ingresar en concepto de cotización por contingencias comunes.

4

¿Sabes que el Consejo de Ministros del día 7 de marzo de 2013, ha aprobado el Plan Estratégico de Igualdad de Oportunidades 2014-2016 con medidas concretas en el ámbito laboral?

El Plan parte de un diagnóstico de la situación actual, en la que las mujeres aún sufren discriminación en los ámbitos laboral, familiar y social. Los ejes prioritarios del Plan Estratégico son: (i) empleo y lucha contra la discriminación salarial; (ii) conciliación y corresponsabilidad; (iii) lucha contra la violencia de género.

Entre las medidas que incluye, destacamos, entre otras, las siguientes:

- Facilitar la incorporación al trabajo de las mujeres tras un período de inactividad por cuidado de hijos u otros familiares, con programas de formación.
- Puesta en marcha de programas para promover el acceso y permanencia en el empleo de mujeres especialmente vulnerables, con itinerarios personalizados y medidas de acompañamiento.
- Se impulsará y ampliará la Red de Empresas por la Excelencia en la Igualdad (o Empresas con el Distintivo "Igualdad en la Empresa").
- Fomento del emprendimiento femenino, con apoyo técnico y acceso a líneas de financiación y microfinanciación, especialmente en sectores innovadores vinculados con las tecnologías. El espíritu emprendedor de las mujeres se fomentará desde las etapas escolares y universitarias.
- En cuanto a la "brecha salarial", se reforzará la vigilancia en inspección para asegurar que se cumple la normativa sobre igualdad salarial. El Instituto de la Mujer asesorará a mujeres víctimas de discriminación retributiva e informará de sus derechos. Diseñar herramientas informáticas de auto-diagnóstico de "brecha salarial" que permitan a las empresas detectarla y corregirla.
- En materia de educación, se elaborarán programas educativos específicos de apoyo y refuerzo a alumnas especialmente vulnerables: inmigrantes, población gitana, con discapacidad o que sufran entornos de violencia.
- Ampliación del derecho a la reducción de jornada de los padres y madres de niños afectados por cáncer o enfermedades graves para cubrir lagunas que

existen en la actualidad, como las que afectan a familias de acogida.

- Medidas para que los padres y madres trabajadores puedan asistir a las reuniones escolares de sus hijos e hijas menores.
- En cuanto a la racionalización de horarios, en el ámbito del empleo público van a estudiarse nuevas medidas de flexibilidad horaria que permitan disminuir, en determinados períodos y por motivos relacionados con la conciliación, la jornada semanal, recuperándose el tiempo en las jornadas siguientes; lo que se conoce como "bolsa de horas".
- Petición de colaboración a los medios de comunicación para que ajusten su programación y contribuyan, de este modo, a la necesaria modificación de horarios.
- Para que las mujeres no tengan que elegir entre ser madres y mantener su puesto de trabajo, el Ministerio está trabajando en un Plan de Apoyo a la Maternidad, que contendrá medidas como la mejora de las deducciones fiscales para las familias con hijos. En esta línea, el Plan contempla la creación de un sistema de información que contenga todas las ayudas estatales, autonómicas y locales, así como información de recursos públicos y privados. Estas y otras medidas se desarrollarán a través del Plan Integral de Apoyo a la Familia, que la ministra de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad presentará en los próximos meses.
- Centrar algunas de las medidas contra la violencia de género en el empleo, que para muchas mujeres es la puerta de salida al maltrato. Para fomentarlo, se seguirá facilitando a las víctimas el acceso a un puesto de trabajo a través de la Red de Empresas por una Sociedad Libre de Violencia de Género.

5

¿Sabes que el Tribunal Supremo ha fijado doctrina sobre readmisión en despidos improcedentes si el centro de trabajo ha cerrado señalando que no cabe exigir traslado sino que debe indemnizarse por extinción de contrato?

La Sentencia del Tribunal Supremo (TS) de fecha 27-12-2013, recurso de casación para la unificación de doctrina N° 3034/2012, señala que, declarada en sentencia firme la improcedencia de un despido con opción entre la readmisión o la

extinción indemnizada, la empresa no puede optar válidamente por la readmisión si han variado sustancialmente las condiciones que regían antes de producirse el despido, como sucede al haberse cerrado el centro de trabajo en que prestaba servicios el trabajador.

Si procede a una readmisión de esas características, que implique cambio de residencia, lo será "en condiciones distintas a las que regían antes de producirse el despido", por lo que deberá declararse irregular, y comportará que proceda la extinción contractual indemnizada.

El TS sienta doctrina sobre la interpretación que debe darse a los artículos 53.5 y 56.1 del Estatuto de los Trabajadores, que versan sobre la opción de readmisión laboral, y, al aplicarla al caso, establece que "al realizarse la readmisión en condiciones distintas a las que regían antes de producirse el despido la misma debe declararse irregular, lo que comporta que deba declararse la procedencia de la extinción contractual indemnizada".



El check-list del mes.

Las preguntas que debe saber resolver

1 ¿Sabes que se ha publicado en el BOE la Ley Orgánica 1/2014 que reforma la justicia universal?

En el BOE del día 14 de marzo de 2014, se ha publicado la *Ley Orgánica 1/2014, de 13 de marzo, de modificación de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, relativa a la justicia universal* tras su aprobación en el Senado sin apenas cambios respecto al texto remitido por el Congreso.

La norma modifica la Ley Orgánica del Poder judicial con la finalidad de dar una nueva regulación a la extensión de la jurisdicción española, más allá de los límites territoriales españoles, para dar cumplimiento a las obligaciones impuestas por los Tratados internacionales que España ha ratificado.

En este sentido, y por una parte, se amplía la lista de delitos que, cometidos fuera del territorio nacional, son susceptibles de ser perseguidos por la jurisdicción española.

Por otra parte, la apertura de los procedimientos para la investigación y persecución de estos delitos en España, cuando se han cometido fuera del territorio nacional, se condiciona a la presentación de querrela por el Ministerio Fiscal o la persona agraviada por el delito.

Y, por último, se excluye la competencia de los tribunales españoles cuando ya se hubiese iniciado un procedimiento en un Tribunal Internacional o por la jurisdicción del país en que hubieran sido cometidos o de nacionalidad de la persona a la que se impute su comisión, en estos dos últimos casos siempre que la persona a que se imputen los hechos no se encuentre en España o, estando en España vaya a ser extraditado a otro país o transferido a un Tribunal Internacional, en los términos y condiciones que se establecen. En todo caso, los jueces y tribunales españoles se reservan la posibilidad de continuar ejerciendo su jurisdicción si el Estado que la ejerce no está dispuesto a llevar a cabo la investigación o no puede realmente hacerlo. La valoración de estas

circunstancias, que por su relevancia corresponderá a la Sala Segunda del Tribunal Supremo, se llevará a cabo conforme a los criterios recogidos en el Estatuto de la Corte Penal Internacional.

Señalar, en último lugar que, los límites fijados por esta Ley a la jurisdicción de los tribunales españoles, serán de aplicación a las causas que están en trámite en estos momentos, que quedarán sobreesidas hasta que no se acredite el cumplimiento de los requisitos establecidos en ella.

2 ¿Sabes que se han adoptado importantes medidas en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial?

El Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial (BOE, 08-03-2014), que entró en vigor con carácter general el 9 de marzo de 2014, tiene por objetivo agilizar y flexibilizar dichos procesos, para lo cual trata de garantizar la supervivencia de sociedades que han acumulado una carga financiera excesiva, pero que son viables desde un punto de vista operativo, mediante un sistema ordenado y equilibrado de acuerdos con los acreedores y un abanico más amplio de fórmulas de refinanciación.

La reforma incluye una completa y novedosa regulación de los acuerdos de refinanciación recogidos en la Ley Concursal y susceptibles de homologación judicial, ampliando su posible contenido (que ya no se limita a un pacto de espera) y aclarando las reglas de extensión de sus efectos a los acreedores no firmantes o disidentes, que incluso, alcanzarán en ciertas circunstancias a los acreedores que gocen de garantías reales.

En concreto, modifica la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal en aspectos muy relevantes, fundamentalmente en cuestiones relacionadas con los denominados institutos concursales y las alternativas al concurso (así, entre las cuestiones modificadas están las relativas a los

efectos de la comunicación del inicio de las negociaciones con los acreedores o el denominado precurso; el privilegio transitorio para los nuevos ingresos de tesorería; y los llamados acuerdos de refinanciación, su posible homologación y la protección frente a las acciones rescisorias).

3 ¿Sabes que se ha prorrogado la exclusión de ciertos deterioros para determinar la causa de disolución de sociedades?

La disposición final séptima del Real Decreto-ley 4/2014, de 7 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, prorroga nuevamente (para los ejercicios sociales que se cierran en el año 2014) el régimen excepcional de cómputo de pérdidas por deterioro en supuestos de reducción obligatoria de capital en sociedades anónimas y disolución obligatoria en sociedades anónimas y sociedades limitadas establecido por el Real Decreto-ley 10/2008.

Este régimen excepcional y transitorio supone que, a los efectos de la determinación de las pérdidas para la reducción obligatoria de capital en sociedades anónimas (art. 327 LSC) y disolución obligatoria en sociedades anónimas y limitadas (art. 363.1.e) LSC), no se computan las pérdidas por deterioro reconocidas en las cuentas anuales derivadas del inmovilizado material, las inversiones inmobiliarias y las existencias o de préstamos y partidas a cobrar.

Destacamos que se amplía el ámbito de aplicación de esta norma excepcional para incluir los deterioros de préstamos y partidas a cobrar.

4

¿Sabes que el Tribunal Supremo ha señalado con relación a los locales en una comunidad de propietarios, que la exoneración genérica de gastos de ascensor incluye la sustitución y adaptación?

La Sala Primera del Tribunal Supremo en la sentencia de 10 de febrero de 2014, recurso de casación núm. 38/2014, ha estimado el recurso señalando que el alcance de la exención relativa a obras de adaptación o sustitución de los ascensores no resulta comparable a aquellos supuestos en que la instalación del ascensor se realiza por primera vez. En estos últimos supuestos, se trata de garantizar la accesibilidad y la mejora general del inmueble, por lo que la conclusión que ahora se alcanza, no se opone a lo dispuesto en otras decisiones adoptadas por esta Sala (STS de 20 de octubre de 2010, RC núm. 2218/2006, entre otras) en la que se establece que las cláusulas que eximen del deber de contribuir a «gastos de conservación, limpieza, alumbrado de portales y escaleras» a los propietarios de locales que no tienen acceso por dichos portales, deben entenderse en el sentido de que no les libera del deber de contribuir a sufragar los gastos de instalación de los mismos, en aquellos casos en los que es necesaria para la adecuada habitabilidad del inmueble, puesto que en el caso que nos ocupa se trata de la sustitución o cambio de un ascensor ya existente y no de su instalación originaria.

En definitiva, el acuerdo por el que se decidió que el demandante-recurrente pagara la parte correspondiente del ascensor en la realización de las obras de sustitución del ascensor, pese a la exención contenida en los Estatutos de la comunidad en relación a estos gastos a favor del titular de los locales de su propiedad, es nulo.

5

¿Sabes que si la sociedad puede presentar balance abreviado, no es necesario el informe de gestión aunque exista informe de auditor a petición de la minoría?

De acuerdo con la Resolución de 30 de enero de 2014, de la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN), el problema que se plantea se centra en dilucidar si en una sociedad no obligada a verificación contable por poder formular balance abreviado, pero respecto de la que existen nombrados auditores, por así haberlo solicitado la minoría, es exigible para depositar sus cuentas la presentación del informe de gestión.

La DGRN revoca la nota de calificación del registrador (que considera que ello es necesario atendiendo a la doctrina de la propia DGRN sentada en su resolución de 21 de noviembre de 2011), cambiando su doctrina sostenida en anteriores resoluciones.

Parte de la base de que el registrador, en contemplación de la resolución de la propia DGRN citada, tiene razón, para después señalar que hay *“sin embargo razones de peso que aconsejan revisar esta doctrina motivada por una confusa redacción de los preceptos legales aplicables y por una indebida aplicación de las consecuencias jurídicas que de los mismos se derivan”*. También señala que la resolución de 2011 *“acertando en el fondo... partía de una afirmación insostenible: que es la obligación de verificar cuentas la que determina la obligación de elaborar informe de gestión cuando, como se ha reiterado, era la posibilidad o no de elaborar balance abreviado la que condicionaba dicha circunstancia”*.

Añade que *“esta doctrina debe ser objeto de revisión porque la Ley vincula la obli-*

gación de elaborar el informe de gestión a la imposibilidad de formular cuentas y estado de patrimonio abreviados y no a la obligación de verificar cuentas”. Y todo ello es mucho más claro de cara al futuro *“a la luz de la reforma que ha llevado a cabo la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización (entrada en vigor 30 de septiembre de 2013), que en su artículo 49 ha dado nueva redacción al apartado primero del artículo 257 y al apartado segundo del artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capital”*. Efectivamente la nueva redacción distingue perfectamente los umbrales para que las sociedades puedan formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados (que se elevan sensiblemente facilitando así que más sociedades se acojan a esta forma simplificada de cumplir sus obligaciones contables, artículo 257.1), con los umbrales para que las sociedades se encuentren obligadas a verificar sus cuentas anuales (que se mantienen idénticos a los anteriores para formular cuentas abreviadas que indirectamente establecían los de la obligación de verificar, artículo 263.2).

LE RECORDAMOS QUE ESTAS NORMAS YA HAN SIDO COMENTADAS Y ANALIZADAS EN EL SERVICIO CONOCIMIENTO ASESOR DIARIO (CAD) NO OBSTANTE, TAMBIÉN LAS PODRÁ ENCONTRAR EN EL RESUMEN FINAL DEL MES "CA CIERRE DEL MES", Y POR ÚLTIMO SI LE RESULTA MÁS FÁCIL TAMBIÉN LAS ENCONTRARÁ EN NUESTRA PLATAFORMA WEB WWW.PLANIFICACION-JURIDICA.COM

FISCAL

Departamentos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y atribución de funciones y competencias
(BOE, 15-03-2014)

Obligados tributarios y ciudadanos en su identificación telemática ante las entidades colaboradoras con ocasión del pago de deudas por el procedimiento de cargo en cuenta
(BOE, 11-03-2014)

Estructura y organización territorial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria
(BOE, 08-03-2014)

Información a suministrar por las corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda
(BOE, 04-03-2014)

LABORAL

Ley para la protección de los trabajadores a tiempo parcial y otras medidas urgentes en el orden económico y social
(BOE, 01-03-2014)

Medidas urgentes para el fomento del empleo y la contratación indefinida
(BOE, 01-03-2014)

MERCANTIL

Ley Orgánica relativa a la justicia universal
(BOE, 14-03-2014)

Medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial
(BOE, 08-03-2014)

Exenciones de aplicación hasta el 1 de febrero de 2016 sobre determinados requisitos técnicos y empresariales para las transferencias y los adeudos domiciliados en euros
(BOE, 22-02-2014)

CONTABLE

Modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 44 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas
(BOE, 17-03-2014)

Proceso de adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría
(BOE, 10-03-2014)

Documentos contables a utilizar por la Administración General del Estado
(BOE, 08-03-2014)

Otra información relevante que cada mes se incluye en Conocimiento Asesor Diario y en el informe "Cierre del mes"

- Resumen semanal de normativa Autonómica
- Informe sobre las Subvenciones más relevantes del mes
- Noticias de prensa
- Novedades legislativas
- Resúmenes Actualidad Normativa
- Artículos doctrinales
- Consejos y habilidades
- Alertas Convenios Colectivos
- Alertas Subvenciones
- Base de Datos
- Proyectos Normativos
- Los expertos opinan
- Biblioteca (Hemos leído para usted, Boletín de Sumarios y Doctrina del Autor)
- Noticias del sector despachos
- Casos prácticos
- Noticias sectoriales
- Formularios
- Jurisprudencia



EN ESTA SECCIÓN QUEREMOS INFORMARLE DE LA ACTIVIDAD DIARIA DE NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS, PUES MUCHAS VECES SE TIENE UNA VISIÓN MUY FRÍA Y SESGADA DE CÓMO SE "FABRICAN" UNOS SERVICIOS TAN ESPECIALIZADOS COMO LOS QUE OFRECEMOS, TALES COMO CONOCIMIENTO ASESOR, MIS CLIENTES PARA SIEMPRE, INFORMES RESÚMENES, MARKETS DESPACHOS O PUBLICACIONES O ESTUDIOS MONOGRÁFICOS A MEDIDA, ENTRE OTROS PROYECTOS

Entre **Bastidores**

A primera hora de la mañana una única news y más completa



En este mes de marzo recogiendo la opinión de nuestros suscriptores del Conocimiento Asesor Diario , hemos agrupado nuestro Flash matinal (1º envío del día) y nuestro Conocimiento Asesor Diario (2º envío del día) en una sola news , de este modo se recoge toda la información en un unico documento mas operativo y practico para el profesional . Aunque se han tenido que realizar determinados cambios en el proceso de producción, sin duda consideramos que han merecido la pena, pues ha sido una mejora muy valorada por nuestros clientes.

Habilidades de Asesor

Elaborar su estrategia de social media para potenciar su presencia online



hoy en día muchas Pymes participan activamente en las redes sociales; algunas no ven todavía resultados concretos. Sin embargo, una estrategia de social media bien definida **permite generar negocio, y en particular ventas, generando tráfico hacia la web**. Las ventajas principales de las redes sociales son definir acciones dirigidas a un público muy segmentado y medir en tiempo real los resultados de manera fiable y precisa.

La estrategia de social media es uno de los componentes de la estrategia digital que incluye más pilares que son: el posicionamiento en los buscadores (SEO y SEM), el email marketing, la publicidad online (display e afiliación) y el blog. En primer lugar, cabe destacar que las redes sociales presentan un gran potencial pero no sustituyen a los canales de comunicación tradicionales. Lo ideal es **combinar los dos, el offline y online**, para optimizar los resultados. Así mismo, no hay que estar en todas las plataformas (Facebook, Twitter, LinkedIn, Instagram, etc.) sino en las más adecuadas en función del público, de los objetivos, del tipo de contenido, de la competencia y de dónde se habla de su empresa.

Estos elementos han de estar definidos en el plan de social media que se divide en cuatro fases:

1. Observación: el análisis de la reputación online

El objetivo es definir cómo se habla de su empresa, lo que están diciendo y dónde, a fin de definir dónde tenemos que estar presente y cual sería nuestro público objetivo. Así mismo, es imprescindible monitorizar también la competencia y otras empresas del sector.

2. Estrategia: definir las acciones tácticas en función de los objetivos y audiencias.

La estrategia consiste en elegir, dado que se trata de gestionar recursos limitados. En primer lugar, se requiere definir clara-

mente los objetivos. Esos últimos pueden ser: posicionar la marca (branding), vender (e-commerce), dar servicio (atención al cliente), relacionarse (interactuar con los usuarios), o aprender (de otros). Así, en función de dónde se encuentra su audiencia, evaluamos las redes sociales en las que tenemos que estar y cómo. Además, se establece el presupuesto del conjunto de los recursos necesarios.

3. Ejecución: idear y realizar las acciones.

Es importante idear acciones que sean creativas y coherentes. Todas las acciones impactan directamente en aspectos como la fidelización, la generación de leads, las ventas cruzadas, la retención de clientes, la divulgación y el conocimiento de la marca. Para esta fase, conviene establecer un calendario y los workflows que son los procesos de circulación de la información internamente y externamente.

4. Evaluación: monitorización de los resultados.

Para esta etapa, se necesita definir los indicadores o variables (no demasiados) que permitirán mostrar los resultados de las acciones, y visualizar las prioridades de la estrategia. Con la monitorización, se pueden medir la audiencia, las interacciones, el interés y el compromiso.

Las redes sociales son unas herramientas potentes, las empresas pueden ganar mucho con una inversión reducida. No obstante "estar por estar" no vale; hace falta adaptar su mensaje a cada red social y generar conversación. De este modo, se consigue impacto y resultados relevantes.

Amélie Lafore

Profesional de Marketing y Comunicación
amelie_lafore@yahoo.fr - @Alafore

EN ESTA SECCIÓN INCLUIREMOS ENTREVISTAS, ASÍ COMO LAS OPINIONES DE GRANDES PROFESIONALES DE LA ASESORÍA, QUE NOS AYUDEN A CRECER Y A MEJORAR EN LA PROFESIÓN DE ASESORES

Este mes incluimos la siguiente pregunta:

¿Certificar o no certificar por un tercero los procedimientos de trabajo o sistemas de calidad internos?



Marc Domínguez
Director de BCN
Consultors

Lo que es verdaderamente importante e incluso imprescindible es el hecho de que cualquier despacho, ya sea grande, mediano o pequeño disponga de un sistema de trabajo y unos procedimientos bien definidos que enmarquen la cultura, la orientación y el propósito de la firma. Y el objetivo es doble. Por una parte, el sistema de calidad debe actuar como mecanismo de unificación para los profesionales ya que establece unas pautas de trabajo comunes que si son seguidas por todo el equipo puede favorecer, entre otras cosas, a que el cliente se involucre e identifique más con la organización de un modo gradual. Por otra parte, se abastece a la dirección de la firma de toda una serie de elementos de análisis y control que canalizan toda la información necesaria para medir la evolución del negocio en todas sus vertientes y que agilizan la toma de decisiones. Y todo ello independientemente de que el sistema de calidad pueda estar certificado o no; hecho que puede ser más o menos importante en función de la estrategia del despacho y del tipo de cliente con el que aspire a trabajar.



Xavier Subirats
Socio de AMSEL Asesores

La utilización de la metodología de los sistemas de aseguramiento de la calidad es ya un objetivo en sí mismo. Adicionalmente, la certificación externa independiente proporciona un contraste a la labor efectuada por el despacho en el ámbito de la gestión de la calidad. De esta forma, se obtiene opinión independiente y externa al despacho, necesaria para evolucionar en la implantación efectiva del sistema de calidad. Así, la certificación externa permite disponer de una referencia para contrastar la implantación y seguimiento del sistema de calidad del despacho.

Conocimiento Asesor Diario 1.0.0



La App Conocimiento Asesor Diario (CAD) de Planificación Jurídica permitirá a los clientes suscritos al servicio CAD estar informados diariamente de todas las novedades en el ámbito jurídico-empresarial.



Campañas de Renta, Patrimonio y Sociedades 2014

CLAVES Y CONSEJOS ÚTILES PARA FIDELIZAR A SUS CLIENTES

Como todos los años por estas fechas, Hacienda abre sus puertas para que todos los contribuyentes aclaren sus cuentas y declaren la renta y patrimonio del año anterior.

Recuerde que para el ejercicio 2013 que debemos declarar ahora se han introducido importantes cambios que debemos tener presente al realizar las declaraciones del IRPF, de Patrimonio y de Sociedades. Le ayudamos a conocer todas las novedades y le ofrecemos unos consejos prácticos para que todo te resulte más sencillo.

Algunas novedades a tener en cuenta:

RENTA

- Supresión de la deducción por vivienda habitual, con aplicación del régimen transitorio para las adquisiciones, construcciones, rehabilitaciones o ampliaciones o para las obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de personas con discapacidad satisfechas antes de 01-01-2013.
- Distinción entre las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos

con un año o menos de antelación y los adquiridos con más de un año o más de antelación a la fecha de transmisión.

Esta modificación va acompañada de un cambio en el régimen de integración y compensación de rentas.

- Nuevo supuesto de reducción del 20% del rendimiento neto de la actividad económica para los contribuyentes que inicien una actividad económica en el ejercicio.
- Nueva deducción del 20% por la inversión en empresas de nueva o reciente creación ("Business angel"). (...)

PATRIMONIO

- Obligación de declarar y presentar la declaración del ejercicio 2013
- Exención vivienda habitual
- Mínimo exento
- Novedades autonómicas (...)

SOCIEDADES

- Obligación de presentar el modelo de declaración por Internet.
- Limitación temporal del importe deducible por amortización.
- Nuevo supuesto de gasto no deducible derivados de la extinción de la relación laboral común, especial, o de una relación mercantil.
- Modificación de la reducción de las rentas procedentes de la cesión de determinados activos intangibles ("Patent Box").
- Se limita la deducibilidad de las pérdidas por insolvencias del crédito.
- Se elimina la deducibilidad fiscal del deterioro de valor de las participaciones en el capital o fondos propios de entidades y de las rentas negativas obtenidas por establecimientos permanentes en el extranjero. (...)



Tirada	PRECIO	
	CLIENTES	NO CLIENTES
200 unidades	243 €	283 €
400 unidades	306 €	384 €
600 unidades	372 €	468 €
800 unidades	441 €	547 €
1.000 unidades	470 €	588 €

Un DETALLE que le ayudará a fidelizar a sus clientes. Totalmente personalizado, fácil de enviar (en un pequeño sobre aprovechando el envío de sus facturas y/o minutos) y muy económico.

Si desea recibir mayor información, contacte con:

902 104 938

marketing@amadoconsultores.com

- A estos precios hay que sumarle el porcentaje de IVA vigente.
- El logo debe facilitarlo en formato Freehand, Corel o EPS; si no dispone de él, el coste se incrementará en 24 € + IVA.
- El transporte no está incluido (entre 14 y 19 €).