GRUPO ASESOR ROS

Nuevos permisos laborales y otras medidas de conciliación

SUMARIO

| **Editorial**

| **Fiscal**
Tributación de los vehículos de uso mixto cedidos a empleados

| **Laboral**
Nuevos permisos laborales y otras medidas de conciliación

| **Mercantil y Civil**
Nueva Ley de Atención al Cliente: multas de hasta un millón de euros a las empresas incumplidoras

| **Contabilidad**
Consultas contables del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: BOICAC 134

| **Agenda**

| **Normativa**

| **Hemeroteca**

DICIEMBRE 2023

Dos cosas te definen: tu actitud cuando no tienes nada y tu humildad cuando lo tienes todo. **Antoine de Saint-Exupéry**

EDITORIAL

Último boletín del asesor del año, destacando las rebajas fiscales que distintas comunidades autónomas van a aplicar a sus contribuyentes, desde el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, pasando por algunos aspectos concretos en el IRPF. A nivel nacional, destacamos el aplazamiento del Impuesto sobre las Transacciones Financieras. El modelo 604 se aplicará por primera vez a las autoliquidaciones correspondientes a los períodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.

Por otro lado, la implantación del nuevo régimen especial de franquicia en el Impuesto sobre el Valor Añadido implicaría que a partir del ejercicio 2025, autónomos y pequeños empresarios con una facturación inferior a 85.000 € anuales podrían quedar eximidos de abonar el IVA trimestralmente y, por lo tanto, de tener que repercutir ni deducir las cuotas, limitándose las obligaciones informativas a una única declaración que se realizaría a principios de año.

De ambas casuísticas hablaremos en el apartado de Normativa de este boletín del asesor de diciembre.

Por lo que respecta a los apartados de la revista, el tema fiscal disecciona un análisis de los principios interpretativos que inciden en el criterio de disponibilidad para uso privado de los vehículos de uso mixto cedidos a empleados, la consideración de la cesión de vehículos por parte del empleador a efectos del IVA como prestación onerosa o gratuita, la deducibilidad por el empresario o profesional de las cuotas soportadas de IVA en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos, el autoconsumo de servicios y la determinación de la base imponible a efectos de IVA y de IRPF: **Tributación de los vehículos de uso mixto cedidos a empleados.**

Nuevos permisos laborales y otras medidas de conciliación es el título que proponemos para la materia laboral. En este artículo desarrollamos las claves de las principales medidas adoptadas para conciliar la vida laboral, personal y familiar de las personas trabajadoras, añadidas al actual catálogo de permisos, licencias y reducciones de jornada desde el 30 de junio, contenidas en el Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio.

> Tributación de vehículos de uso mixto cedidos a empleados, nueva Ley de Atención al Cliente y últimos permisos laborales y de conciliación

La nueva Ley de Atención al Cliente debería comenzar a funcionar a principios de 2024, concretamente en el primer mes del año entrante. Entre sus medidas más relevantes destaca limitar a tres minutos la espera telefónica y a quince días la resolución de reclamaciones, así como dar la posibilidad de ser atendido por una persona o abrir un canal gratuito veinticuatro horas para servicios básicos. **Nueva Ley de Atención al Cliente: multas de hasta un millón de euros a las empresas incumplidoras** es el título de la materia mercantil.

Por último, en materia contable hacemos un repaso a las **Consultas contables del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: BOICAC 134.** Las cuatro consultas tratadas versan sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el período medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, por las sociedades cooperativas, asociaciones y entidades sin fines lucrativos; sobre el tratamiento contable del inmovilizado material destinado a pruebas y promoción; sobre el registro contable de una tarifa de pesca; y sobre el ejercicio en el que debe contabilizarse una reducción de capital.

Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en el boletín. DL: M 15101-2012.

Tributación de los vehículos de uso mixto cedidos a empleados

Análisis de los principios interpretativos que inciden en el criterio de disponibilidad para uso privado de los vehículos de uso mixto cedidos a empleados, la consideración de la cesión de vehículos por parte del empleador a efectos del IVA como prestación onerosa o gratuita, la deducibilidad por el empresario o profesional de las cuotas soportadas de IVA en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos, el autoconsumo de servicios y la determinación de la base imponible a efectos de IVA y de IRPF.

La Agencia Tributaria ha publicado una nota en la que recopila el análisis realizado recientemente sobre la cesión de vehículos a empleados por parte de sus empresas, por distintos tribunales.

1. Criterio de disponibilidad para uso privado en IVA y en IRPF

La determinación de la carga de la prueba corresponde a la empresa acreditar la necesidad del uso del vehículo para el desempeño de la actividad laboral por parte del trabajador.

Y, asimismo, también corresponde al obligado tributario acreditar, en su caso, que el vehículo no está disponible para fines particulares.

Las reglas para probar la necesidad o afectación del vehículo para el desempeño de la actividad laboral y la disponibilidad del vehículo por parte del trabajador para su uso privado, son las mismas para IVA y retenciones a cuenta del IRPF.

El criterio aplicable para la determinación del porcentaje correspondiente a la utilización para fines particulares en vehículos de uso mixto puestos a disposición de los trabajadores (para la actividad laboral y para fines particulares) es el de la disponibilidad para tal uso privado que tendrá efecto en ambas obligaciones tributarias.

Deben considerarse los períodos en los que un bien se encuentra a disposición de las necesidades privadas de la persona que lo utiliza, bien sea el propio empresario o profesional, sus empleados o terceras personas, existiendo o no un uso efectivo del bien.

El criterio de la disponibilidad para uso privado permite determinar el grado de afectación del vehículo a la realización de la específica actividad que lleva a cabo la empresa, lo que tiene efecto, tanto en el IVA, como en el IRPF. Nos encontramos ante una cuestión de hecho que incide en ambos impuestos, aun cuando el IVA y las retenciones a cuenta de IRPF son dos obligaciones independientes.

Este criterio de disponibilidad para fines particulares ha sido concretado, tomando en consideración la totalidad del tiempo anual que no corresponde a la jornada laboral de los trabajadores. Debe tenerse en cuenta:

- Lo establecido en el convenio colectivo; las posibles excepciones para determinadas categorías de trabajadores; y la existencia de personal sin centro de trabajo o con permanentes desplazamientos.
- Las características y peculiaridades de la actividad desarrollada por la empresa, así como la jornada laboral de cada puesto de trabajo, y cualquier otra circunstancia que altere las consideraciones anteriormente efectuadas. Es el caso, por ejemplo, de determinados puestos que, por sus características, tienen un horario de trabajo más extenso que el habitual o normal del convenio. Estas posibles características peculiares deberán ser objeto de demostración y apreciación caso por caso.

2. Consideración de prestación onerosa o gratuita de la cesión de vehículos por parte del empleador a efectos del IVA

Las cesiones de vehículos son consideradas prestaciones de servicios, estando sujetas al IVA cuando sean realizadas a título oneroso. Esta onerosidad, a efectos del impuesto, concurre cuando entre quien efectúa la prestación del servicio y su destinatario existe una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario, lo que ocurre cuando existe un vínculo directo entre el servicio prestado y el contravalor recibido.

Esta nota de onerosidad, que caracteriza el hecho imponible, debe ser considerada como esencial para determinar la tributación de la cesión del bien y así, cuando existe una contraprestación por parte del empleado al empleador estaremos ante una cesión sujeta al impuesto.

La entrega de bienes o prestación de servicios realizada por el empresario o profesional a un empleado, por la cesión del vehículo, se calificará como operación onerosa cuando concurra alguna de estas cuatro circunstancias:

a) El trabajador efectúe un pago por esta cesión.

b) El trabajador emplee una parte de su retribución monetaria, que es detraída de su salario, a cambio de la prestación concedida.

c) El trabajador elija entre distintas ventajas ofrecidas por el empleador en virtud de un acuerdo entre las partes, de suerte que la elección por una de esas ventajas conlleve la renuncia a una parte de su retribución en metálico.

d) Una parte determinada del trabajo prestado por el trabajador, valorable económicamente, pueda considerarse como contraprestación por el bien o servicio recibido del empleador por estar así expresamente previsto en el contrato de trabajo o documento accesorio.

Esta lista debe considerarse abierta, pues lo esencial es la concurrencia de onerosidad que podrá ser acreditada por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

La cesión de uso es gratuita cuando:

- El uso del vehículo es voluntario para el trabajador y, además, el hecho de que el empleado se acoja o no a tal opción no tiene repercusión alguna en sus retribuciones.
- Cuando el trabajador no realiza ningún pago ni emplea una parte de su retribución en metálico, y tampoco elige entre diversas ventajas ofrecidas por el sujeto pasivo conforme a un acuerdo entre las partes en virtud del cual el derecho al uso del vehículo de empresa está vinculado a la renuncia a otras ventajas.

La jurisprudencia ha mantenido que estaremos ante una prestación de servicios onerosa cuando la cesión del vehículo del empleador al trabajador se haga a cambio de un pago o contraprestación. A estos efectos, se recoge que, lo que no cabe es presumir, mediando una relación laboral, que la cesión del vehículo constituye una prestación onerosa de servicios y no salario, porque también se presuma que, a cambio y por su uso, se ha satisfecho una retribución, renta o ventaja económica por el trabajador al empresario.

La cesión del uso de automóviles al trabajador constituye una retribución en especie de obligado cumplimiento, si se establece así en el contrato laboral del trabajador, de manera que una fracción de la prestación laboral del trabajador es la contrapartida de dicha cesión. La cesión al trabajador del uso de dos vehículos forma parte del montante total de las retribuciones que dicho trabajador percibe por los servicios laborales que presta. Dichas retribuciones en especie constituyen prestaciones de servicios efectuadas a título oneroso a efectos del IVA, por lo que quedarán sujetas.

Acreditada la existencia de una contraprestación económica la cesión del vehículo por el empresario o profesional al empleado será una prestación de servicios onerosa sujeta al IVA.

3. Deducibilidad de las cuotas soportadas por el empresario o profesional en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos

Con carácter general los vehículos o medios de transporte son considerados bienes de inversión, al concurrir las condiciones previstas en el **artículo 108 LIVA.**

Por ello resulta aplicable la regla de deducibilidad del **artículo 95.Tres LIVA** en relación con las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

La **regla 2ª** del anterior precepto presume afectos al desarrollo de la actividad empresarial o profesional los vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas en un porcentaje del 50 %, si bien los que especifica en las letras a) a f), eleva la presunción al 100 %. Esta presunción del 100 % se refiere a vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías; en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación y de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación; los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas; y los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales y en servicios de vigilancia.

La **regla 3ª** precisa que las deducciones realizadas de acuerdo con la **regla 2ª** deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional sea diferente del que se haya aplicado inicialmente; imponiendo, por ello, la obligación al empresario o profesional para adecuar la deducibilidad durante el período de regularización del bien al porcentaje de afectación real a la actividad económica sujeta al impuesto.

En la medida en que un bien de inversión como es, por regla general, un vehículo, se afecte a la actividad sujeta al impuesto realizada por un empresario o profesional, generará el derecho a deducir.

La LIVA permite al sujeto pasivo la deducibilidad de la cuota soportada en el momento de la adquisición del bien en función del grado de afectación, que puede ser superior a la presunción legal, pudiendo alcanzar la totalidad de la cuota soportada siempre que el sujeto pasivo acredite esta afectación total y exclusiva a la actividad –al margen de las presunciones del 100% que recoge el precepto legal-.

En definitiva, el empresario o profesional solo puede deducirse la cuota de IVA soportada en la medida en que el bien quede afecto a la actividad sujeta, por lo que si la Administración acredita un grado de afectación inferior al porcentaje del 50 % será el que deba aplicarse; sin perjuicio de que sea el propio sujeto pasivo el que deba efectuar el ajuste, al alza o a la baja, en un período posterior a aquel en que soportó la cuota conforme a esta **regla 3ª,** pues debe adecuarse el porcentaje de deducibilidad aplicado en el año de adquisición del bien al grado de afectación definitiva del bien a la actividad económica en un ejercicio posterior, procediendo el sujeto pasivo en la forma expuesta en esta regla (lo que se efectuará exclusivamente si el sujeto pasivo adquirió el bien).

La adquisición, arrendamiento o cesión por cualquier otro título de un vehículo podrá afectarse íntegra o parcialmente a una actividad económica sujeta al impuesto.

Considerando exclusivamente estas circunstancias de afectación y onerosidad, el empresario o profesional:

1. Puede afectar el vehículo íntegramente a una actividad económica sujeta al impuesto, en cuyo caso deberá acreditar que el porcentaje de afectación no es del 50 %, sino del 100 %, o que nos encontramos ante alguna de las circunstancias previstas en el **artículo 95.Tres.2ª, a) a f) LIVA,** que presumen la afectación íntegra a la actividad económica.
2. Puede ceder el vehículo íntegramente al uso particular de los empleados, concurriendo la nota de onerosidad en la forma expuesta por el TEAC y la AN, en cuyo caso el bien queda afecto íntegramente a una actividad económica sujeta al impuesto (la cesión del bien) y no exenta, tributando al tipo general del impuesto.
3. En el caso de que el vehículo tenga un uso mixto cuando se soporten las cuotas derivadas de la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título, para la actividad económica y para su cesión a los empleados, debemos distinguir las siguientes situaciones:
   a) Que en la cesión a los empleados no exista onerosidad en la forma expuesta por el TEAC y la AN, en cuyo caso, la afectación del bien a la actividad económica será parcial, pudiendo aplicarse la presunción del **artículo 95.Tres.2ª LIVA,** teniendo en cuenta que la Administración tributaria puede determinar un porcentaje de afectación inferior al aplicado por el sujeto pasivo, en función del grado de disponibilidad, siguiendo las pautas señaladas en esta nota.
   b) Que en la cesión a los empleados exista onerosidad, en cuyo caso, el bien quedará afecto a las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo, la habitual de su tráfico empresarial o profesional, y la de cesión del vehículo. Teniendo en cuenta el criterio de disponibilidad al que nos hemos referido con anterioridad esta cesión del vehículo a los trabajadores quedará sujeta y no exenta al impuesto.

Con base en lo expuesto referido a la afectación del vehículo y la concurrencia de la nota de onerosidad en la prestación de servicios consistente en la cesión de uso del vehículo, debe concretarse la deducibilidad de la cuota soportada por el empresario o profesional que adquiere, arrienda u obtiene la cesión de uso del vehículo por cualquier otro título.

Deberá acreditarse la afectación del vehículo a la actividad económica sujeta al impuesto, ya que de no acreditarse el empresario o profesional no podrá deducir cuota alguna. Ello ocurrirá, por ejemplo, cuando la adquisición, arrendamiento o cesión por cualquier otro título tenga por objeto la cesión gratuita del vehículo por tiempo completo, sin que exista un uso mixto, a los empleados o sea para disposición particular del empleador.

La acreditación de la afectación del bien a la actividad económica sujeta al impuesto podrá realizarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho, no siendo medio de prueba suficiente la declaración-liquidación en la que conste la cuota soportada que se deduce, ni la contabilización o la inclusión de los bienes en el Libro Registro de facturas recibidas, en el de bienes de inversión u otro registro oficial de la actividad empresarial o profesional. Esta acreditación de la afectación a la actividad debe realizarse por el sujeto pasivo cualquiera que sea el porcentaje aplicado.

Acreditada la afectación del bien a la actividad económica, en relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título debemos distinguir los siguientes casos:

- En el supuesto de no haber soportado el impuesto (por ejemplo, adquisición exenta por aplicación de los supuestos de exención que no genere el derecho a la deducción o adquisición no sujeta por no ser el transmitente un empresario o profesional), no habrá cuota deducible alguna, aun cuando el bien quede afecto íntegramente a la actividad económica sujeta al impuesto.
- Si ha soportado el impuesto podrá deducirse aplicando los criterios contenidos en el **artículo 95.Tres LIVA.** De esta forma, podrá aplicar las presunciones recogidas en la **regla 2ª**, teniendo en cuenta que: a) la Administración tributaria puede modificar a la baja el porcentaje de deducibilidad de acuerdo con el grado de disponibilidad al que se ha aludido, y, b) las deducciones deberán regularizarse por el sujeto pasivo cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente al aplicado inicialmente conforme a la **regla 3ª.**

Determinado el grado de afectación del bien a la actividad económica este se aplicará a la cuota soportada por la adquisición, arrendamiento o cesión por otro título, de forma que, si el sujeto pasivo afecta el 100 % el bien a una actividad que genera el derecho a la deducción íntegra, podrá deducirse íntegramente la cuota soportada. Ello ocurrirá cuando, conociendo que va a ceder el vehículo a un empleado mediante contraprestación, concurra la nota de onerosidad en la forma expuesta anteriormente, tanto si es una utilización mixta como íntegramente particular por el empleado.

En el supuesto de que el sujeto pasivo deba aplicar la regla de prorrata se aplicarán las reglas previstas en los **artículos 101 a 106 LIVA,** y la cuota soportada deducible a tener en cuenta para la aplicación de la prorrata será precisamente el porcentaje anterior de afectación. Así, en el caso de aplicar el porcentaje de afectación del 50% previsto en el **artículo 95.Tres.2ª,** la prorrata general o la prorrata especial se aplicará sobre el citado porcentaje calculado con carácter previo.

Por último, la regularización de deducciones por bienes de inversión se efectuará conforme a los **artículos 107 a 110 LIVA** sobre el porcentaje de afectación calculado de acuerdo con las reglas del **artículo 95.Tres LIVA.** Así, de aplicar el porcentaje de afectación del 50 %, será objeto de regularización el importe obtenido por aplicación del mismo sobre la cuota soportada, siempre que exista una diferencia porcentual superior a 10 puntos porcentuales o concurran el resto de los supuestos previstos en los citados preceptos para realizar la regularización del bien.

4. Autoconsumo de servicios

Sin perjuicio de lo expuesto en el apartado anterior respecto de la limitación del derecho a deducir el IVA soportado cuando la afectación del vehículo a la actividad económica no sea plena o se altere con posterioridad, en los casos en los que el empresario o profesional haya generado el derecho a deducir la cuota soportada, y exista una cesión sin contraprestación en la que concurran las condiciones previstas en el **artículo 12 LIVA,** se asimilará a prestación de servicios onerosa, tributando como autoconsumo de servicios.

Puede asimilarse a una prestación de servicios a título oneroso la cesión de un bien cuando se hubiese generado el derecho a la deducción del impuesto soportado en su adquisición.

Esta consideración viene dada por evitar la no sujeción al IVA de bienes y servicios destinados a necesidades privadas y garantizar la igualdad de trato entre consumidores y sujetos pasivos que destinan bienes y servicios inicialmente afectos a la actividad económica a usos ajenos a dicha actividad.

En consecuencia, cuando habiéndose deducido el IVA soportado en la adquisición del vehículo, se produzca con posterioridad una cesión a empleados en la que no concurra la nota de onerosidad anteriormente expuesta, debe considerarse producida una operación asimilada a una prestación de servicios conforme dispone el **artículo 12 LIVA.**

Si el sujeto pasivo adquirió el vehículo con la intención de afectarlo parcialmente a la actividad y también cederlo gratuitamente al empleado desde el momento de la adquisición, sólo será deducible de la cuota soportada el porcentaje de afectación a la actividad, mientras que no podrá deducirse el resto de la cuota soportada, por lo que no se producirá autoconsumo de servicios sujeto por la cesión gratuita del vehículo al empleado, al no existir derecho a la deducción en ese porcentaje.

5. Base imponible a efectos de IVA y de IRPF

Aunque necesariamente el grado de disponibilidad para fines particulares es el mismo en IRPF e IVA, debiendo considerar ese porcentaje de disponibilidad tanto si estamos ante una cesión al trabajador gratuita como onerosa a efectos de IVA, ello no implica que la base de ambos impuestos sea la misma.

En relación con el IVA, teniendo en cuenta las consideraciones realizadas anteriormente, se distingue:

1. Si estamos ante una cesión en la que no concurre la nota de onerosidad: no existirá operación sujeta al impuesto salvo que se trate de un supuesto de autoconsumo de servicios del **artículo 12 LIVA,** impidiendo el derecho a la deducción de la cuota soportadas por la adquisición, arrendamiento o cesión de uso del vehículo por cualquier otro título, por lo que, al no existir hecho imponible, no deberá determinarse base imponible alguna.
2. Si estamos ante una cesión onerosa: de encontrarnos ante una cesión onerosa y por ello sujeta al impuesto, deberá concretarse la base imponible de la prestación de servicios. Debe tenerse en cuenta que entre empresario o profesional y trabajador o empleado existe vinculación (cualquiera que sea la categoría laboral del mismo), de acuerdo con el **artículo 79.Cinco LIVA,** por lo que resultará aplicable esta regla especial de fijación de la base imponible, al no tener el destinatario (trabajador o empleado) el derecho a la deducción del impuesto soportado. De esta manera la base imponible coincidirá con su valor de mercado.

   Si el vehículo es propiedad del empresario o profesional, la base imponible coincidirá con el valor de mercado de la cesión y, cuando no exista una prestación de servicios comparable, coincidirá con la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.

   Si el vehículo se utiliza en régimen de arrendamiento, *renting* u otra modalidad análoga, la base imponible vendrá determinada por la cuota de *renting,* modulada por el porcentaje de disponibilidad para fines particulares.
3. Si concurre la nota de onerosidad asimilada (autoconsumo de servicios del **artículo 12 LIVA**), deberá distinguirse:

En el caso de que por la adquisición del vehículo el empresario o profesional no haya soportado cuota de IVA, el autoconsumo estará no sujeto, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 7.7º LIVA,** por lo que no deberá concretarse base imponible alguna.

De existir cuota soportada afecta a la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por cualquier otro título, concurriendo el supuesto de autoconsumo de servicios del **artículo 12 LIVA,** el empresario o profesional deberá determinar la base imponible de acuerdo con la regla especial prevista en el **artículo 79.Cinco LIVA.**

Respecto del IRPF, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 43.1.1º.b) LIRPF**, la base del ingreso a cuenta en el supuesto de uso será el 20 % anual del coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación, si el vehículo es propiedad del pagador. En el caso de no ser de su propiedad, el porcentaje del 20 % anual se aplicará sobre el valor de mercado que corresponda al vehículo si fuese nuevo. En cualquier caso, la valoración así efectuada se puede reducir hasta en un 30 % cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente, en los términos y condiciones fijados en el **artículo 48 bis RIRPF** (deberá, en su caso, tenerse en cuenta la regla especial del **artículo 43.1.1º.f LIRPF).** En el supuesto de vehículos cedidos a administradores se utilizará la regla de valoración anterior.

Todas estas reglas de cuantificación de la base del ingreso a cuenta del IRPF se refieren a aquellos casos en que el uso particular del vehículo es del 100 % por lo que deberá modularse en función del porcentaje de disponibilidad para uso privado.

Nuevos permisos laborales y otras medidas de conciliación

En este artículo desarrollamos las claves de las principales medidas adoptadas para conciliar la vida laboral, personal y familiar de las personas trabajadoras, añadidas al actual catálogo de permisos, licencias y reducciones de jornada desde el 30 de junio, contenidas en el Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio.

Al comienzo del verano, se introdujo en el Estatuto de los Trabajadores una serie de medidas para favorecer la conciliación laboral y familiar, con objeto de transponer a nuestro ordenamiento la **Directiva 2019/1158,** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019.

PRINCIPALES MEDIDAS A EFECTOS DE CONCILIACIÓN LABORAL Y FAMILIAR

Las novedades más significativas se resumen a continuación.

1. Permiso parental (artículo 48 bis ET y artículo 49 EBEP)

Las personas trabajadoras tienen derecho a un permiso parental, para el cuidado de hijo, hija o menor acogido por tiempo superior a un año, hasta el momento en que el menor cumpla 8 años; este permiso presenta una duración no superior a 8 semanas (que pueden ser continuas o discontinuas), y puede disfrutarse a tiempo completo o en régimen de jornada a tiempo parcial. No puede transferirse su ejercicio.

Además, corresponde a la persona trabajadora especificar la fecha de inicio y fin del disfrute o, en su caso, de los períodos de disfrute, debiendo comunicarlo a la empresa con una antelación de 10 días o la fijada por los convenios colectivos, salvo fuerza mayor.

La empresa puede alterar este régimen: si dos o más personas trabajadoras generasen este derecho por el mismo sujeto causante o en otros supuestos definidos por los convenios colectivos en los que el disfrute del permiso parental en el período solicitado altere seriamente el correcto funcionamiento de la empresa, esta podrá aplazar la concesión de dicho permiso por un período razonable, justificándolo por escrito y después de haber ofrecido una alternativa de disfrute más flexible.

El Estatuto Básico del Empleado Público también recoge este permiso parental.

- Se trata de una medida no remunerada. A pesar de su denominación, no constituye un permiso, sino una causa de suspensión del contrato de trabajo con reserva del puesto de trabajo.
- Implica una afectación organizativa y también productiva para las empresas. Por ello, algunos críticos han puesto de manifiesto que puede suponer una fuente de conflictos en el seno de algunas empresas.
- La reforma incluye como causa de nulidad la decisión extintiva, sin causa justa, de las personas trabajadoras durante el periodo de suspensión por el disfrute de este permiso parental **(artículo 53.4 y 55.5 ET).**

2. Permiso por accidente o enfermedad grave, hospitalización o intervención quirúrgica (artículo 37.3 bis ET y artículo 48.a EBEP)

Se ha ampliado el catálogo de permisos para las personas trabajadoras, previo aviso y justificación, con posibilidad de ausencia durante cinco días por accidente o enfermedad graves, hospitalización o intervención quirúrgica sin hospitalización que precise reposo domiciliario del cónyuge, pareja de hecho o parientes hasta el segundo grado por consanguineidad o afinidad, incluido el familiar consanguíneo de la pareja de hecho, así como de cualquier otra persona distinta de las anteriores, que conviva con la persona trabajadora en el mismo domicilio y que requiera el cuidado efectivo de aquella. Para funcionarios públicos, también se reconocen estos cinco días.

- Antes de la reforma, el plazo de este permiso era de cinco días. Además, se ha equiparado la pareja de hecho y sus familiares a la situación que antes se reservaba al cónyuge.
- En lo que respecta a la hospitalización, la empresa no puede pedir o exigir datos concretos acerca de su causa: se vulneraría el derecho a la intimidad.
- En cuanto al término *«grave»* que exige el precepto, los tribunales han entendido como tal la colocación de un marcapaso o la permanencia en el hospital de familiar durante nueve días, por ejemplo.
- Por el contrario, no se ha calificado como grave una operación de cataratas sin ingreso hospitalario, una intervención quirúrgica por luxación en el hombro, la extracción de tres muelas bajo anestesia local, la extracción de angiolipoma sin ingreso hospitalario…

3. Permiso por fallecimiento de la pareja o parientes (artículo 37.3.b bis ET y artículo 48.a EBEP)

Se concederán dos días por el fallecimiento del cónyuge, pareja de hecho o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.

Cuando, con este motivo, la persona trabajadora necesite hacer un desplazamiento al efecto, el plazo se ampliará en dos días.

El Estatuto Básico del Empleado Público reitera este derecho en su ámbito de aplicación.

- Se trata de una nueva manifestación de la equiparación del cónyuge y la pareja de hecho de la persona trabajadora. El permiso ya existía, por tanto, en la regulación anterior.
- Su objetivo es el de asistir al funeral y entierro y acompañar a la familia. La jurisprudencia ha destacado su *«importancia, especial significado y enorme carga de sentimientos y emociones que el referido acontecimiento tiene para toda persona»*.
- Algunas sentencias, por su parte, no lo han reconocido en caso de fallecimiento de hijo/a en el vientre materno, *«al no haber nacido (artículo 30 Código Civil) y ser inscrito en el Legado de Abortos y no en el libro de nacimientos»*.

4. Permiso por fuerza mayor (artículo 37.9 ET)

Se reconoce a la persona trabajadora su derecho a ausentarse del trabajo por causa de fuerza mayor cuando sea necesario por motivos familiares urgentes relacionados con familiares o personas convivientes, en caso de enfermedad o accidente que hagan indispensable su presencia inmediata.

Así, se tendrá derecho a retribución por estas horas de ausencia por el período equivalente a cuatro días al año, conforme a lo establecido en convenio colectivo o, en su defecto, en acuerdo entre la empresa y la representación legal de las personas trabajadoras; las personas trabajadoras, en su caso, aportarán la acreditación del motivo de ausencia.

- Este permiso es completamente nuevo en el Real Decreto-ley. Remite, en cuanto a su concreción, a la negociación colectiva o acuerdo particular.
- Las personas trabajadoras son las responsables de acreditar su motivo de ausencia.

5. Reducción de jornada por nacimiento, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento (artículo 37.4 y disposición adicional 19.ª ET)

De este modo, si dos personas trabajadoras de la misma empresa ejercen este derecho por el mismo sujeto causante, podrá limitarse su ejercicio simultáneo por razones fundadas y objetivas de funcionamiento de la empresa, debidamente motivadas por escrito, debiendo en tal caso la empresa ofrecer un plan alternativo que asegure el disfrute de ambas personas trabajadoras y que posibilite el ejercicio de los derechos de conciliación.

Cuando ambas personas progenitoras, adoptantes, guardadoras o acogedoras ejerzan este derecho con la misma duración y régimen, el período de disfrute podrá extenderse hasta que el lactante cumpla doce meses, con reducción proporcional del salario a partir del cumplimiento de los nueve meses.

- Con fundamento en la normativa europea **(Directiva 2019/1158, artículo 5.5),** se trata de una especialidad en caso de coincidencia en la misma empresa del disfrute por parte de ambas personas progenitoras del derecho a reducción de jornada por nacimiento, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento.
- En cuanto al salario a efectos de indemnizaciones, será el que hubiera correspondido sin la reducción.

6. Adaptación a la jornada laboral (artículo 34.8 ET)

La norma ha ampliado el derecho de las personas trabajadores a solicitar la adaptación de la duración y distribución de su jornada de trabajo.

Así, se incluye a las personas que tengan necesidades de cuidado respecto de los hijos e hijas mayores de doce años, el cónyuge o pareja de hecho (ver punto anterior), familiares por consanguinidad hasta el segundo grado de la persona trabajadora, así como de otras personas dependientes cuando, en este último caso, convivan en el mismo domicilio, y que por razones de edad, accidente o enfermedad no puedan valerse por sí mismos, debiendo justificar las circunstancias en las que fundamenta su petición.

- La norma, por otra parte, ha modificado el plazo para negociar entre empresa y persona trabajadora cuando no conste una solución en la negociación colectiva. El proceso se desarrollará *«con la máxima celeridad»* y no superará quince días (hasta ahora, el límite eran treinta). No obstante, si no concurre *«oposición motivada»* en ese plazo, se presumirá la concesión del derecho a la persona trabajadora.
- La exposición de motivos de la norma advierte de próximos ajustes para acomodar este régimen a las previsiones del **artículo 9 de la Directiva (UE) 2019/1158,** de 20 de junio de 2019, sobre fórmulas de trabajo flexible.

7. Equiparación de la pareja de hecho al matrimonio a efectos laborales (artículos 37.3.a), 37.6 y 46.3 ET y artículo 48 EBEP)

Tras la reforma, la persona trabajadora, previo aviso y justificación, podrá ausentarse del trabajo, con derecho a remuneración, durante quince días naturales en caso de registro de pareja de hecho y no sólo por matrimonio; además, como se señaló anteriormente, por cinco días para el cuidado de su pareja de hecho y la familia consanguínea de ésta, más dos días por fallecimiento de la misma o sus parientes.

Asimismo, se reconoce la reducción de la jornada (entre, al menos, un octavo y un máximo de la mitad de su duración) a quien se encargue del cuidado directo de la pareja de hecho (no sólo de su cónyuge).

También se equiparan las parejas en supuestos de excedencias no superior a tres años para cuidado de hijo.

El Estatuto Básico del Empleado Público, por su parte, extiende la protección a este colectivo en materia de permisos.

- Antes de la norma ya existían muchos convenios que, a efectos de licencias retribuidas, equiparaban las parejas de hecho debidamente constituidas a los matrimonios.
- El permiso por matrimonio se extiende, desde hace años, al contraído por personas del mismo o diferente sexo **(artículo 44 Código Civil).**
- En cuanto a las parejas de hecho, parece limitarse a las registradas en los registros previstos en las comunidades autónomas o algunos municipios, pero debe entenderse reconocido también a favor de parejas constituidas mediante documento público.
- Según el Tribunal Supremo, su disfrute se realizará ininterrumpidamente, a partir del día de la ceremonia (o registro o documento público), salvo si se celebra en día no laborable para la persona trabajadora: en este caso, comenzará el primer día laborable siguiente.

8. Nulidad de los despidos realizados durante los permisos para conciliar (artículos 53.4 y 55.5 ET)

La decisión extintiva, tanto en supuestos de causas objetivas como de despido disciplinario, será nula durante los períodos de suspensión de contrato por el disfrute de permisos de conciliación, recogiendo el disfrute de todos los derechos de conciliación, incluido el nuevo permiso parental.

- La norma ha modificado diversos preceptos del Estatuto de los Trabajadores para asegurar el ajuste de nuestro ordenamiento jurídico al **artículo 12 de la Directiva (UE) 2019/1158,** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, en lo relativo a la protección contra el despido derivada del disfrute de permisos de conciliación, recogiendo el disfrute de todos los derechos de conciliación, incluyendo los nuevos, entre las causas de nulidad.

9. Nulidad Inclusión de las familias monoparentales en los supuestos de suspensión del contrato con reserva del puesto de trabajo (artículo 48.6 ET)

Se incluye a las familias monoparentales en los supuestos legales de suspensión del contrato con derecho a reserva del puesto: en caso de haber una única persona progenitora, ésta podrá disfrutar de las ampliaciones completas previstas para las de familias con dos personas progenitoras.

- Antes de la reforma ya se reconocía una duración adicional de dos semanas (una para cada una de las personas progenitoras) en caso de discapacidad del hijo o hija en el nacimiento, adopción o situación de guarda con fines de adopción o de acogimiento, e igual ampliación en supuestos de nacimiento, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento múltiple por cada hijo o hija distinta del primero.
- La norma supone simplemente la extensión a las familias compuestas por un solo progenitor.

10. Prohibición de la discriminación en el trabajo (artículo 4.2.c ET)

Las causas consideradas discriminatorias para acceder al empleo o mantenerse en él abarcan: estado civil, edad dentro de los límites marcados por el propio ET, origen racial o étnico, condición social, religión o convicciones, ideas políticas, orientación sexual, identidad sexual, expresión de género, características sexuales, afiliación o no a un sindicato, por razón de lengua dentro del Estado español, discapacidad, así como por razón de sexo, incluido el trato desfavorable dispensado a mujeres u hombres por el ejercicio de los derechos de conciliación o corresponsabilidad de la vida familiar y laboral.

- Las personas trabajadoras ya tenían reconocido el derecho a no ser discriminadas directa o indirectamente para el empleo o, una vez empleados, por diversas razones. La reforma amplía esos motivos para aludir al posible trato desfavorable dispensado a mujeres y hombres por el ejercicio de sus derechos de conciliación.
- Si la empresa realizara esta discriminación se considerará *infracción muy grave* **(artículo 8.12 LISOS),** y sería penada con una con multa desde 7.501 hasta 225.018 euros **(artículo 40.1.c LISOS).**

11. Conciliación laboral y familiar de abogados, procuradores y graduados ante los tribunales de justicia (artículos 83, 225 y 225 bis LRJS)

Se implantan medidas para permitir una mayor conciliación de la vida personal y familiar con el desempeño profesional de las personas profesionales de la abogacía, la procura y los graduados y las graduadas ante los tribunales de justicia, así como la regulación de la baja por nacimiento y cuidado de menor como causa de suspensión del curso de los autos (no únicamente de las vistas u otros señalamientos).

- Estas medidas tienen implicaciones, además, en materia penal y civil.

CATÁLOGO COMPLETO DE PERMISOS Y LICENCIAS TRAS LA ENTRADA EN VIGOR DE LA NORMA

Desde la publicación del **Real Decreto-ley 5/2023**, de 28 de junio, las personas trabajadoras cuentan con un amplio catálogo de permisos y licencias laborales, retribuidos en su mayor parte, para favorecer los citados derechos de conciliación.

El siguiente esquema resume este espectro de permisos laborales. No abarca otras expresiones de estos derechos, como reducciones de jornadas, excedencias, mecanismos de suspensión (incluido el llamado *permiso parental*) y extinción del contrato o el régimen de vacaciones, entre otras.

Consultas contables del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: BOICAC 134

Las cuatro consultas de contabilidad pertenecientes al BOICAC 134 versan sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el período medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, por las sociedades cooperativas, asociaciones y entidades sin fines lucrativos; sobre el tratamiento contable del inmovilizado material destinado a pruebas y promoción; sobre el registro contable de una tarifa de pesca; y sobre el ejercicio en el que debe contabilizarse una reducción de capital.

A continuación, ofrecemos un resumen de las cuatro consultas publicadas en la página web del ICAC 4 consultas de contabilidad pertenecientes al BOICAC 134, junio 2023

BOICAC n.º 134/2023 Consulta 1. Sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, por las sociedades cooperativas, asociaciones y entidades sin fines lucrativos

La cuestión que se suscita en la consulta se refiere al ámbito subjetivo de aplicación de la **disposición adicional tercera** de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la **Ley 3/2004,** de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en su nueva redacción dada por la **Ley 18/2022,** de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas.

Pues bien, tras recordarnos lo establecido por la citada **disposición adicional tercera,** el servicio jurídico del Ministerio comenta que, conforme a la dicción literal de la citada disposición, su ámbito subjetivo se refiere, con carácter general, a las sociedades mercantiles. A tal efecto, se entiende por sociedades mercantiles las enumeradas en el **artículo 122 del Código de Comercio** (CC):

1. La sociedad regular colectiva (regulada en los **artículos 125 a 144 CC**).
2. La Sociedad comanditaria simple (regulada en los **artículos 145 a 150 CC**).
3. Las Sociedades anónimas (reguladas en el **Real Decreto Legislativo 1/2010,** de 2 de julio por el que se aprueba el TRLSC).
4. Las Sociedades Limitadas (reguladas en el **Real Decreto Legislativo 1/2010,** de 2 de julio por el que se aprueba el TRLSC).

Por tanto, en cuanto a las sociedades mercantiles:

a) Todas las sociedades mercantiles tienen la obligación de incluir en la memoria de sus cuentas anuales el período medio de pago a proveedores calculado conforme a la **Resolución del ICAC, de 29 de enero de 2016.**

b) Además, cuando estás sociedades mercantiles sean cotizadas o, no siendo cotizadas no presenten cuentas anuales abreviadas, tienen la obligación de publicar en su *web* (sólo si la tienen para las no cotizadas) el período medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a pagos a proveedores. Esta misma información debe incorporarse a la memoria de sus cuentas anuales.

La duda en relación con las mutuas de seguros, sociedades cooperativas y entidades sin ánimo de lucro debe resolverse en función de si las mismas realizan actos de comercio. Así:

1. Respecto a las sociedades cooperativas, deben incluirse en el ámbito de aplicación de la **DA3.ª** de la Ley 15/2010, de 15 de julio, puesto que son sociedades constituidas para la realización de actividades empresariales (**artículo 1** de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas).
2. Respecto a las mutuas de seguros, también deben incluirse en el ámbito de aplicación de la **DA3.ª** de la Ley 15/2010, de 15 de julio, en cuanto son sociedades mercantiles (**artículo 124 CC** y **artículo 41** de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades aseguradoras).
3. En cuanto a las asociaciones, fundaciones y demás entidades sin ánimo de lucro, quedarían excluidas del ámbito de aplicación de la **DA3.ª** de la Ley 15/2010, de 15 de julio, dado que las mismas no pueden considerarse sociedades mercantiles, ni tienen entre sus fines principales, realizar actos de comercio (**artículo 5** de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de Asociación y **artículo 2** de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones).

BOICAC n.º 134/2023 Consulta 2. Sobre el tratamiento contable del inmovilizado material destinado a pruebas y promoción

La consulta versa sobre una empresa que se dedica a la fabricación de equipos de telecomunicaciones. Con el fin de su promoción, estos equipos son cedidos a sus clientes para que efectúen pruebas, y en caso de estar interesados proceder a su venta con las especificaciones de cada comprador. Los equipos que se ceden para pruebas en la mayoría de los casos no son vendidos.

La cuestión concreta planteada en la consulta es si los importes desembolsados para la fabricación de los equipos de telecomunicaciones por la propia empresa pueden ser considerados como gastos promocionales y, en ese caso, si estos gastos pueden distribuirse en uno o varios ejercicios siguiendo algún tipo de criterio tecnológico.

Para dar respuesta a la consulta, el ICAC realiza las siguientes consideraciones:

1. ¿Estamos ante un activo que debamos reconocer en el balance? En primer lugar, deberemos analizar si los equipos de telecomunicaciones cumplen la definición de activo y deben ser registrados como tales en el balance de la empresa. Así, para este análisis acudiremos a la siguiente normativa:
   - Determinación si estamos ante activos: A la definición de «activos» que nos ofrece el **apartado 4.º** Elementos de las cuentas anuales, del Marco Conceptual de la Contabilidad (MCC) del PGC
   - Reconocimientos de los activos: En cuanto a su reconocimiento en balance, al **apartado 5.º** del MCC.
2. ¿Existencias o como inmovilizado? En segundo lugar, la cuestión que ha de plantearse el consultante es si dichos equipos deben ser considerados como inmovilizado material o como existencias. Respecto a las existencias, hay que acudir a la definición que se da en el grupo 3 de la quinta parte del PGC.

Por lo tanto:

- Con carácter general, tendrán la consideración contable de existencias los elementos destinados a la venta como actividad ordinaria de la empresa, y aquellos elementos vinculados a la empresa de manera permanente pertenecerán al inmovilizado, calificándose en este caso como inmovilizado material.
- No obstante, en el caso de que las finalidades por las cuales fueron adquiridos varíen, existe la posibilidad de transferencia de elementos del inmovilizado a existencias o de existencias a inmovilizado.

A mayor abundamiento se señala el criterio expresado por el ICAC en la **consulta 2 del BOICAC n.º 100**, sobre el adecuado tratamiento contable de la cesión gratuita de instrumentos de análisis clínico a cambio de la compra de reactivos, si bien la cuestión plateada es distinta a la de esta consulta, la conclusión alcanzada tiene la misma validez, y es la siguiente:

> *«(…) Respecto a la clasificación de los activos cedidos como existencias, durante el periodo de su cesión, se informa que los mismos deben incluirse en el inmovilizado, ya que las existencias son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.*
>
> *Si posteriormente los aparatos se venden al cliente, la consultante deberá aplicar el criterio recogido en el apartado 2.4 de la Norma Cuarta. Baja en cuentas, de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, sobre el tratamiento contable de los elementos del inmovilizado material, distintos de los inmuebles, adquiridos para su arrendamiento temporal y posterior venta en el curso ordinario de las operaciones».*

BOICAC n.º 134/2023 Consulta 3. Sobre el registro contable de una tarifa de pesca

En concreto la consulta se formula por una cofradía de pescadores y se refiere al tratamiento contable de la Tarifa X- PESCA FRESCA aplicables en los puertos de una Comunidad Autónoma, y comprende:

> *«La utilización por los buques pesqueros en actividad y los productos de la pesca marítima fresca de las aguas del puerto, instalaciones de balizamiento, muelles, dársenas, zonas de manipulación y servicios generales o de policía. Son sujetos obligados al pago de la misma el armador del buque o quien en su representación realice la primera venta. El sujeto pasivo deberá hacer repercutir el importe de la tarifa X- PESCA FRESCA sobre el primer comprador de la pesca, si lo hay, quedando éste obligado a soportar dicha repercusión, la cual se hará constar de manera expresa y separada en la factura o documento equivalente.*
>
> *Subsidiariamente serán responsables del pago de la tarifa el primer comprador de la pesca, salvo que demuestre haber soportado efectivamente la repercusión, y el representante del armador, en su caso».*

Hasta el momento, la tarifa repercutida no se ha contabilizado como mayor importe de la cifra de negocios ni como un gasto, registrándose sólo en cuentas del subgrupo 47. Administraciones públicas. A estos efectos, se cuestiona si el criterio seguido en la contabilización de la tarifa repercutida es correcto o, por el contrario, si debe contabilizarse la repercusión al primer comprador de lonja como mayor cifra de negocios y el pago de la liquidación al ente público como un gasto.

Pues bien, para fundamentar su respuesta el ICAC acude a la siguiente normativa:

- **NRV 14.ª** Ingresos por ventas y prestación de servicios del PGC **(NRV 16.ª PGCPYMES).**
- **NRV 12.ª** Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros Impuestos indirectos del PGC **(NRV 14.ª PGCPYMES).**

Sobre la base de todo lo expuesto, el ICAC concluye que si se repercute la Tarifa X-PESCA FRESCA al primer comprador deberá contabilizarse como mayor cifra de negocios y el pago de las liquidaciones al ente público como un gasto.

BOICAC n.º 134/2023 Consulta 4. Sobre el ejercicio en el que debe contabilizarse una reducción de capital

En concreto los socios de una sociedad limitada acordaron en noviembre de 2022 una reducción de capital con devolución de aportaciones en especie, unos inmuebles, amortizando participaciones sociales. Dichos acuerdos sociales se elevaron a público en el mes de febrero de 2023 y se inscribieron en el Registro Mercantil tres días después.

En el **artículo 36** de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (RICAC de sociedades), se establece:

> *«Artículo 36. Reducción del capital social: criterio de presentación.*
>
> *La reducción de capital social acordada en el ejercicio se mostrará en el balance de ese periodo siempre que la escritura pública en la que se refleje el acuerdo se inscriba en el Registro Mercantil antes de que se formulen las cuentas anuales del citado ejercicio, dentro del plazo establecido en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.»*

La cuestión que se plantea es si la contabilización de la reducción de capital debe contabilizarse en el ejercicio en que se acuerda por la Junta General, o bien en el ejercicio en que se otorga la escritura pública y se inscribe en el Registro Mercantil.

El ICAC argumenta que del literal del **artículo 36** de la RICAC de Sociedades se desprende que el ejercicio en que debe registrarse la reducción de capital es aquel en que se acuerda por la Junta General, siempre que la escritura pública en que conste dicho acuerdo se inscriba en el Registro Mercantil antes de que se formulen las cuentas anuales de dicho ejercicio, dentro del plazo establecido en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC), aprobado por el **Real Decreto Legislativo 1/2010,** de 2 de julio.

Por lo tanto, el ICAC concluye que la reducción de capital social se registrará contablemente en el ejercicio 2022, que es cuando se acuerda por la Junta General, siempre y cuando la inscripción en el Registro Mercantil de la escritura de reducción se haya producido antes de la formulación de las cuentas anuales, y esté dentro del plazo legalmente establecido para su formulación.

Nueva Ley de Atención al Cliente: multas de hasta un millón de euros a las empresas incumplidoras

Debería comenzar a funcionar en enero de 2024. Entre sus medidas más relevantes destaca limitar a tres minutos la espera telefónica y a quince días la resolución de reclamaciones, así como dar la posibilidad de ser atendido por una persona o abrir un canal gratuito veinticuatro horas para servicios básicos.

El servicio de Atención al Cliente es uno de los departamentos más importantes en cualquier empresa. La satisfacción del usuario es primordial para la buena reputación de una compañía, y es muy difícil lograr el éxito en estas lides. La línea que separa a un cliente satisfecho de otro que no lo esté es muy fina. En los últimos años, las quejas por tiempos de espera excesivos y la mala calidad de la atención han aumentado de forma exponencial, lo que ha incrementado la frustración de los usuarios.

Todos recordamos alguna mala experiencia con reclamaciones referidas a contratos de suministro de luz, internet, móviles, bancos, seguros… No hay usuario ni servicio que se libre. O acaso, ¿no se ha enfrentado alguna vez a una llamada interminable en un teléfono de atención al cliente? Canciones, contestadores automáticos, robots que no responden a sus necesidades, etc. Inconvenientes como estos son los que pretende evitar la futura Ley de Servicios de Atención al Cliente.

Entrada en vigor

El pasado 27 de abril se aprobó en el Congreso el proyecto de ley por 289 votos favorables, 54 abstenciones y uno en contra. Pero el nuevo marco regulatorio comenzará a funcionar, si todo va bien, en enero de 2024.

> Se entiende por servicios de atención a la clientela: la organización de medios materiales y personales que la empresa pone a su disposición para la recepción de consultas, gestión y resolución de quejas o reclamaciones, averías o cualquier otra incidencia técnica, comercial o administrativa relativa a la venta de bienes o a la prestación de servicios, independientemente de que sean gestionados por la propia empresa o por un tercero.

¿A qué servicios afecta?

Esta ley será de aplicación a todas las empresas establecidas en España o en cualquier otro Estado, que lleven a cabo la ejecución efectiva de los siguientes servicios de carácter básico de interés general, ofrecidos o prestados en territorio español:

a) Servicios de suministro y distribución de agua y energía.

b) Servicios de transporte aéreo de pasajeros, de transporte de viajeros por ferrocarril, de transporte de pasajeros por mar o por vías navegables y de transporte de viajeros en autobús o autocar.

c) Servicios postales.

d) Servicios de comunicación audiovisual de acceso condicional mediante pago o en los que la clientela facilita o se compromete a facilitar datos personales.

e) Servicios de comunicaciones electrónicas, incluidos los servicios telefónicos.

f) Servicios financieros.

Se incluyen en el ámbito de aplicación a las empresas de los servicios públicos prestados por las Administraciones Públicas en los sectores citados cuando medie una relación de consumo con su clientela. Asimismo, estarán integrados en su ámbito de aplicación aquellos servicios cuya prestación sea temporalmente gratuita como consecuencia de una oferta, promoción o estrategia comercial análoga y, también las grandes empresas de más de 250 trabajadores, independientemente del sector.

Respecto del ámbito de aplicación de la norma, es preciso tener en cuenta que hay sectores que ya cuentan con normativa propia que regula determinados aspectos de los servicios de atención a la clientela. Es por ello por lo que, en aras de la seguridad jurídica, la norma se aplicará con carácter supletorio. Este principio de supletoriedad opera tanto respecto de la reglamentación nacional de ámbito sectorial, algunas de las cuales son modificadas por la propia ley en virtud de sus disposiciones finales, como de Reglamentos de la Unión, que resultan de aplicación directa.

Del mismo modo, en el ámbito de las entidades del sector financiero se prevé la aplicación de la normativa sectorial en materia de servicios de atención a la clientela, con el objetivo de garantizar los más altos niveles de protección también en este sector y la adecuación al principio de proporcionalidad en la aplicación de las obligaciones que se recogen en su normativa sectorial.

Derechos del cliente

Las empresas obligadas deberán disponer de un servicio de atención gratuito, eficaz, universalmente accesible, inclusivo, no discriminatorio y evaluable.

Este servicio, además de cumplir los requisitos que establece el **artículo 21** del texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, aprobado por el **Real Decreto Legislativo 1/2007**, de 16 de noviembre, deberá permitir a la clientela:

a) La presentación de quejas, reclamaciones, incidencias o consultas y la recepción de la comunicación de su resolución.

b) Reclamar con celeridad en caso de error, defecto, deterioro o cualquier otra incidencia.

c) Tener constancia de las consultas, quejas, reclamaciones e incidencias presentadas, mediante la entrega de una clave identificativa y un justificante por escrito, en un soporte duradero a elección de la clientela.

d) Cuando resulte legalmente procedente, obtener la devolución equitativa del precio del bien o servicio, total o parcialmente, y otras compensaciones, en caso de incumplimiento o cumplimiento defectuoso del contrato o la oferta comercial.

e) La posibilidad de elegir, por parte las personas consumidoras vulnerables y, en especial, por parte de las personas con discapacidad en atención a la discapacidad acreditada, el formato de comunicación

En el caso de las empresas prestadoras de servicios, deberá permitir, además:

a) Asegurarse de la naturaleza, características, condiciones y utilidad o finalidad del servicio contratado u ofertado de forma personalizada a las personas consumidoras y usuarias mediante el acceso a información veraz, suficiente, transparente y actualizada.

b) Acceder a una información veraz, eficaz, suficiente, transparente y actualizada sobre cualquier incidencia surgida en torno a la normal prestación del servicio.

c) Conocer los niveles mínimos de calidad y los mecanismos existentes para la acreditación de su cumplimiento, así como hacer efectivas las garantías de calidad o nivel de prestación ofrecidos.

d) En el caso del suministro de energía, solicitar información sobre las medidas de ahorro y eficiencia energética, así como las posibilidades de contratar energía procedente de fuentes renovables.

Límite a los tiempos de espera

Las esperas se reducirán a tres minutos en las llamadas telefónicas para recibir información general, reclamar o solicitar algún servicio posventa.

Se acabó eso de *«el tiempo de espera es superior a tres minutos o más»*.

Esta limitación también beneficiará a las personas afectadas por incidencias en servicios básicos de continuidad como la luz, el agua o el gas.

Cuando entre en vigor la normativa, las empresas de estos sectores deberán informar del motivo del problema y dar un tiempo estimado para la restauración del suministro en un plazo máximo de dos horas.

El horario de atención variará según el servicio prestado. Aquellas que suministren servicios básicos tendrán que disponer de un centro de atención 24 horas. Para las demás, el horario de atención será el habitual en sus jornadas laborales.

Las esperas se reducirán a tres minutos en las llamadas telefónicas para recibir información general, reclamar o solicitar algún servicio posventa

La ley persigue que las empresas garanticen en su informe anual que el 95 % de las llamadas que hayan atendido estén por debajo de los tres minutos.

Aunque se dan solo tres minutos, una modificación de última hora permite que, en caso de saturación del servicio, las compañías puedan ponerse en contacto con el cliente con posterioridad, aunque siempre dentro del mismo día laborable.

Trato personalizado

La norma también regula el uso de atención robótica y de contestadores automáticos: prohíbe su uso exclusivo y obliga a las empresas a que incorporen personal de atención con formación específica.

Queda prohibida la atención robótica, cuando el cliente así lo solicite.

Y, sanciona la utilización de números de tarificación adicional como medio de comunicación, ya sea por vía telefónica, mensajes de texto u otros similares. Estos servicios no deben generar a la empresa ningún ingreso adicional.

El personal que preste atención personalizada a la clientela, así como quien diseñe y gestione los medios automatizados que se puedan utilizar a tales efectos, deberá contar con una formación y capacitación especializada, en función del sector o de la actividad, que garantice la eficacia en la gestión que realice, incluyendo una formación específica previa en atención a personas consumidoras vulnerables y, en especial, a personas con discapacidad o de edad avanzada. A tal efecto, la empresa será responsable de proporcionar a su personal la formación y capacitación continuada que sea necesaria para adaptar sus conocimientos sobre la actividad a las variaciones tecnológicas y necesidades del mercado incluyendo, en cualquier caso, formación sobre accesibilidad universal. Asimismo, cuando el servicio de atención a la clientela sea dirigido a clientela sita en comunidades autónomas que dispongan de lenguas oficiales distintas al castellano, el personal que preste atención personalizada deberá tener un nivel de conocimiento adecuado y suficiente de todas las lenguas oficiales

Plazo de resolución de consultas, quejas, reclamaciones e incidencias

Las consultas, quejas, reclamaciones o incidencias, independientemente del medio a través del que se presenten, serán resueltas en el plazo más breve posible en función de la naturaleza del problema y, en todo caso, en el plazo máximo de quince días hábiles, salvo que la normativa sectorial establezca un plazo distinto.

No obstante, en el supuesto de contratos de tracto sucesivo vinculados a los servicios de carácter básico de interés general, las consultas o incidencias que versen sobre la continuidad del servicio, tales como cortes o suspensión del servicio, deberán ser respondidas en el plazo máximo de dos horas, proporcionando la información de que se disponga sobre las causas que han provocado la incidencia y han afectado a la continuidad del servicio, así como del plazo estimado para la restauración del servicio.

Infracciones y sanciones

El incumplimiento por las empresas de las disposiciones de esta ley será sancionado como infracción en materia de consumo, siendo de aplicación lo dispuesto en el régimen sancionador general sobre protección de las personas consumidoras y usuarias previsto en el **libro primero, título IV** del texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2007, de 16 de noviembre, y por la normativa autonómica que resulte de aplicación.

a) Infracciones leves: entre 150 y 10.000 euros, pudiéndose sobrepasar esas cantidades hasta alcanzar entre dos y cuatro veces el beneficio ilícito obtenido.

b) Infracciones graves: entre 10.001 y 100.000 euros pudiéndose sobrepasar esas cantidades hasta alcanzar entre cuatro y seis veces el beneficio ilícito obtenido.

c) Infracciones muy graves: entre 100.001 y 1.000.000 de euros, pudiéndose sobrepasar esas cantidades hasta alcanzar entre seis y ocho veces el beneficio ilícito obtenido.

Las infracciones en materia de protección de datos se sancionarán conforme a lo dispuesto en el **Reglamento (UE) 2016/679** del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y en la **Ley Orgánica 3/2018,** de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales.

Cambios de última hora

Inicialmente, la ley daba a las compañías un plazo de seis meses para adaptarse a la nueva norma. Aunque por una enmienda del PP que pedía ampliarlo, a un año, los tiempos se han quedado finalmente establecidos en nueve meses.

Del mismo modo, otras de las modificaciones incluidas a última hora han sido:

- Permitir que las empresas afectadas sólo incrementen los recursos técnicos y humanos para la atención al cliente por temporadas, según los picos de actividad, y no durante todo el año.

> Infracciones leves entre 150 y 10.000 euros, infracciones graves entre 10.001 y 100.000 euros e infracciones muy graves entre 100.001 y 1.000.000 de euros

- Limitar las exigencias de las auditorías. Las compañías grandes deberán hacerlas anuales, aunque se permite que las empresas que pertenecen a un mismo grupo hagan solo una auditoría a nivel consolidado. Las sociedades más pequeñas, es decir, aquellas con hasta 250 empleados, un volumen de negocio de hasta 50 millones de euros o unos activos inferiores a los 43 millones, tendrán que hacer esta auditoría cada dos años.

Igualmente, en el **artículo 14** se introdujo una enmienda que impone, a las empresas que lleven a cabo sus actividades por vía electrónica, determinar su horario comercial por el tiempo en que sea posible la realización de transacciones comerciales con los consumidores. Fuentes jurídicas consultadas señalan que este tipo de empresas, al ser *online*, dan servicio ininterrumpido, por lo que tendrán que elegir entre dar la atención al cliente las 24 horas del día o cerrar la venta al público en determinadas horas.

ENERO 2024

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30	31				

HASTA EL 2

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2024 y sucesivos 036/037

IVA

- Noviembre 2023. Autoliquidación 303
- Noviembre 2023. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Noviembre 2023. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2024 y sucesivos 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2024 y sucesivos 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2024 y 2025 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2024 ..... Sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2024 ..... 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2024, 2025 y 2026 ..... 036/037
- Noviembre 2023. Ventanilla única. Régimen de importación 369

HASTA EL 22

RENTA Y SOCIEDADES

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

- Diciembre 2023. Grandes empresas ..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216 y 230
- Cuarto trimestre 2023 ..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210 y 216

IVA

- Comunicación de incorporaciones en el mes de diciembre. Régimen especial del grupo de entidades 039
- Cuarto trimestre 2023. Servicios vía electrónica 368

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Diciembre 2023. Grandes empresas / Cuarto trimestre 2023 (excepto grandes empresas) 560

IMPUESTO MEDIOAMBIENTALES

- Diciembre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables / Cuarto trimestre 2023. Autoliquidación 592
- Cuarto trimestre 2023. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud devolución A22
- Cuarto trimestre 2023. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación 587
- Cuarto trimestre 2023. Impuesto especial sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Solicitud devolución A23

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Diciembre 2023 604

HASTA EL 30

RENTA

Pagos fraccionados

- Cuarto trimestre 2023:
  - — Estimación directa 130
  - — Estimación objetiva 131

IVA

- Diciembre 2023. Autoliquidación 303
- Diciembre 2023. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Cuarto trimestre 2023 (o año 2023). Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Diciembre 2023. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Diciembre 2023 (o año 2023). Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Cuarto trimestre 2023. Autoliquidación 303
- Cuarto trimestre 2023. Declaración-liquidación no periódica 309
- Cuarto trimestre 2023. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Resumen anual 2023 390
- Solicitud de devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios con recargo de equivalencia 308
- Regularización de las proporciones de tributación de los períodos de liquidación anteriores al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios 318
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca 341
- Opción o revocación de la aplicación prorrata especial para 2023 y siguientes, si se inició la actividad en el último trimestre de 2023 ..... 036/037

HASTA EL 31

RENTA Y SOCIEDADES

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

- Resumen anual 2023 ..... 180, 188, 190, 193, 193-S, 194, 196 y 270

IVA

- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2024 y sucesivos 036/037
- Solicitud de aplicación del porcentaje provisional de deducción distinto del fijado como definitivo en el año precedente ..... Sin modelo
- Diciembre 2023. Ventanilla única. Régimen de importación 369
- Cuarto trimestre 2023. Ventanilla única. Regímenes Exterior y de la Unión 369

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS
• Cuarto trimestre 2023 171

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS
• Año 2023 184

PLANES, FONDOS DE PENSIONES, SISTEMAS ALTERNATIVOS, MUTUALIDADES DE PREVISIÓN SOCIAL, PLANES DE PREVISIÓN ASEGURADOS, PLANES INDIVIDUALES DE AHORRO SISTEMÁTICO, PLANES DE PREVISIÓN SOCIAL EMPRESARIAL Y SEGUROS DE DEPENDENCIA
• Declaración anual 2023 345

IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES
• Cuarto trimestre 2023 490

FEBRERO 2024

HASTA EL 20

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29			

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas
• Enero 2024. Grandes empresas ..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216 y 230

IVA
• Enero 2024. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
• Enero 2024. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

SUBVENCIONES, INDEMNIZACIONES O AYUDAS DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS O FORESTALES
• Declaración anual 2023 346

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD
• Enero 2024. Grandes empresas 560

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS
• Enero 2024 604

HASTA EL 29

IVA
• Enero 2024. Autoliquidación 303
• Enero 2024. Grupo de entidades, modelo individual 322
• Enero 2024. Grupo de entidades, modelo agregado 353
• Enero 2024. Ventanilla única. Régimen de importación 369

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
• Entidades cuyo ejercicio coincida con el año natural: opción/renuncia a la opción, para el cálculo de los pagos fraccionados sobre la parte de base imponible del período de los tres, nueve u once meses de cada año natural 036

Si el período impositivo no coincide con el año natural la opción/renuncia a la opción, se ejercerá en los primeros dos meses de cada ejercicio o entre el inicio del ejercicio y el fin del plazo para efectuar el primer pago fraccionado, si este plazo es inferior a dos meses.

DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS
• Año 2023 347

MARZO 2024

HASTA EL 20

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	31

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas
• Febrero 2024. Grandes empresas ..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216 y 230

IVA
• Febrero 2024. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
• Febrero 2024. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD
• Febrero 2024. Grandes empresas 560

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS
• Febrero 2024 604

HASTA EL 29

IVA
• Febrero 2024. Autoliquidación 303
• Febrero 2024. Grupo de entidades, modelo individual 322
• Febrero 2024. Grupo de entidades, modelo agregado 353
• Febrero 2024. Ventanilla única. Régimen de importación 369

NOTA. En el momento de elaborar esta agenda, ninguno de los calendarios tributarios había sido publicado por los organismos oficiales; por lo tanto, la hemos confeccionado teniendo en cuenta el calendario fiscal del año 2023.

FISCAL

RÉGIMEN DE FRANQUICIA DEL IVA PARA AUTÓNOMOS Y PYMES

Directiva (UE) 2020/285, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del IVA, en lo que respecta al régimen especial de las pequeñas empresas, y el Reglamento (UE) nº 904/2010, en lo que respecta a la cooperación administrativa y al intercambio de información a efectos de vigilancia de la correcta aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas (DOUEL n.º 62/13, de 2 de marzo de 2020)

Entrada en vigor: 22-3- 2020. Artículo 2 a partir de 1 de enero de 2025.

Fecha de transposición: Antes del 31 de diciembre de 2024.

Fecha de aplicación: A partir del 1 de enero de 2025.

La implantación del nuevo régimen especial de franquicia en el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuyas directrices vienen recogidas en la Directiva (UE) 2020/285, del Consejo, de 18 de febrero de 2020, implicaría que a partir del ejercicio 2025 los autónomos y pequeños empresarios que facturen menos de 85.000 euros anuales podrían quedar eximidos de tener que abonar el IVA trimestralmente, en línea con regímenes similares existentes en otros países de la Unión Europea y que, en la actualidad, organizaciones de autónomos y administración ya se encuentran debatiendo los detalles para su puesta en funcionamiento en España.

Todo apunta a que el nuevo régimen debería ser opcional, de tal forma que los sujetos pasivos quedarían eximidos de la obligación de presentar declaraciones de IVA y, por la tanto, de tener que repercutir ni deducir las cuotas.

Otros de los posibles efectos es que en la emisión de facturas dejaría de incluirse en los importes el tipo de IVA correspondiente (21 %, 10 % o 4 %), limitándose las obligaciones informativas a una única declaración que se realizaría a principios de año y que debería recoger todos los ingresos, de forma que permita a la administración tributaria comprobar si el autónomo o la pyme cumplen los umbrales de facturación permitidos.

De momento, y a falta de conocer el contenido del proyecto de transposición de la Directiva (UE) 2020/285, de 18 de febrero de 2020, al ordenamiento interno, resumimos sus disposiciones en los siguientes apartados.

Renovación regímenes simplificados del IVA

Hasta ahora, la **Directiva 2006/112/CE,** de 28 de noviembre, autorizaba a los Estados miembros a continuar aplicando sus regímenes especiales a autónomos y pymes, si bien, se consideran disposiciones obsoletas que no reducen la carga que supone para las pequeñas empresas el cumplimiento de la normativa, ya que fueron concebidas para un sistema común del impuesto sobre el valor añadido basado en la imposición en el Estado miembro de origen.

El Plan de Acción sobre el IVA de la Comisión Europea anunció un amplio conjunto de medidas de simplificación con el objetivo de reducir dicha carga de carácter administrativo y contribuir al establecimiento de un entorno fiscal que facilite el crecimiento y el desarrollo del comercio transfronterizo tanto a autónomos como a pymes.

Este conjunto de medidas de simplificación implica una revisión del régimen especial de las pequeñas empresas, constituyéndose en un elemento importante del conjunto de reformas previsto en el plan de acción sobre el IVA.

Fijación de umbrales y no discriminación entre establecidos y no establecidos

Actualmente, el régimen especial de las pequeñas empresas sólo permite conceder una franquicia a las empresas establecidas en el Estado miembro en que se devenga el IVA, con la consiguiente incidencia negativa en la competencia en el mercado interior para las empresas no establecidas en dicho Estado miembro. Esta circunstancia se resuelve en la nueva directiva, al posibilitarse que las pequeñas empresas establecidas en Estados miembros distintos de aquel en que se devenga el Impuesto también se puedan beneficiar de la franquicia.

Por otro lado, procede que los Estados miembros puedan fijar los umbrales nacionales para la franquicia en el nivel que mejor se adecúe a sus condiciones económicas y políticas, siempre que respeten el límite máximo establecido en la presente Directiva, respondan a criterios objetivos y garanticen que dichos umbrales no hagan distinción entre sujetos pasivos establecidos y no establecidos.

Mecanismos de control a las empresas

Hay que tener en cuenta que el umbral de volumen de negocios anual de la nueva Directiva está constituido exclusivamente por el valor combinado de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por una pequeña empresa en el Estado miembro en el que se otorga la franquicia, por lo que podría producirse un falseamiento de la competencia en el caso de que una empresa no establecida en ese Estado miembro pudiera beneficiarse de dicha franquicia, independientemente del volumen de negocios que generase en otros Estados miembros.

A fin de atenuar este tipo de falseamiento de la competencia y de proteger los ingresos fiscales de la Unión, sólo deben poder disfrutar de la franquicia en un Estado miembro en el que no estén establecidas aquellas empresas cuyo volumen de negocios anual en la Unión sea inferior a un determinado umbral.

Las empresas cuyo volumen de negocios en el Estado miembro en el que estén establecidas se encuentre por debajo del umbral nacional deben poder seguir haciendo entregas y prestaciones exentas en dicho Estado miembro con independencia del volumen de negocios que generen en otros Estados miembros, aun cuando su volumen de negocios total supere el umbral de la Unión.

Con la finalidad de permitir el control efectivo de la aplicación de la franquicia y garantizar que los Estados miembros puedan acceder a la información necesaria, los sujetos pasivos que deseen acogerse a la franquicia en un Estado miembro en el que no estén establecidos deben estar obligados a notificarlo previamente al Estado miembro en el que estén establecidos, debiendo estar identificados por un número individual únicamente en el Estado miembro de establecimiento.

Obligaciones e intercambio de información de los no establecidos

Con la finalidad de asegurar el funcionamiento y la vigilancia adecuados de la franquicia, así como la transmisión oportuna de la información, deben establecerse claramente las obligaciones de información que recaen en los sujetos pasivos que se acogen a la franquicia en un Estado miembro en el que no estén establecidos.

De este modo, los sujetos pasivos que cumplan la normativa quedarían liberados de tales obligaciones y de la obligación de registro en Estados miembros que no sean el Estado miembro de establecimiento.

No obstante, las administraciones tributarias podrán exigir que los sujetos pasivos no establecidos que no cumplan las obligaciones de información establecidas específicamente para ellos deban afrontar las obligaciones generales de registro y de información en materia de IVA establecidas en las legislaciones nacionales sobre este impuesto.

Cálculo del volumen de negocios para la aplicación del régimen de franquicia

Para evitar incoherencias en el cálculo del volumen de negocios anual en el Estado miembro que sirva de referencia para la aplicación de la franquicia y del volumen anual de negocios en la Unión, deberán especificarse los elementos del volumen de negocios que se han de tener en cuenta.

Un sujeto pasivo, establecido o no en el Estado miembro que conceda la franquicia, no debe poder acogerse a la franquicia si el año natural anterior ha superado el umbral nacional establecido en dicho Estado miembro. Asimismo, un sujeto pasivo no establecido en el Estado miembro que conceda la franquicia no debe poder acogerse a la franquicia si el año natural anterior ha superado el umbral de volumen de negocios anual en la Unión.

Transitoriedad hacia el modelo de franquicia

Cuando se aplique una franquicia, las pequeñas empresas que se acojan a ella en el Estado miembro de establecimiento deben, como mínimo, tener acceso a un procedimiento de registro a efectos del IVA en un plazo determinado y poder acogerse a obligaciones de información simplificadas.

Los Estados miembros deben poder conceder a los sujetos pasivos el derecho a elegir entre el régimen general del IVA y el régimen especial de las pequeñas empresas. En caso de que el sujeto pasivo se acoja a dicho derecho, procede que sean los Estados miembros quienes establezcan las normas y condiciones detalladas para su ejercicio.

La aplicación de esta Directiva no debe suponer nuevas obligaciones de registro o información para las pequeñas empresas que se acojan a la franquicia únicamente en el Estado miembro de establecimiento.

MODELO 604. AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE TRANSACCIONES FINANCIERAS

Orden HFP/999/2023, de 28 de agosto, por la que se modifica la Orden HFP/308/2023, de 28 de marzo, por la que se modifica la Orden HAC/510/2021, de 26 de mayo, por la que se aprueba el modelo 604 «Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Autoliquidación» y se determinan la forma y procedimiento para su presentación (BOE nº 207 de 30 de agosto, de 2023)

Fecha de entrada en vigor: 31 de agosto de 2023.

Efectos: Se aplicará por primera vez a los períodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.

Con el objetivo de garantizar la correcta exacción del Impuesto por todas las Administraciones implicadas, se retrasa la entrada en vigor del nuevo modelo de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras a 1 de enero de 2024.

Gravamen sobre la adquisición de acciones y procedimiento novedoso de autoliquidación

La **Ley 5/2020, de 15 de octubre,** del Impuesto sobre las Transacciones Financieras, introdujo en España este nuevo tributo que grava las adquisiciones de acciones siempre que la sociedad tenga sus acciones admitidas a negociación en un mercado español, o de otro Estado de la Unión Europea, que tenga la consideración de regulado o bien, en un mercado considerado equivalente de un tercer país, de acuerdo con lo establecido en la normativa europea y que el valor de capitalización bursátil de la sociedad sea, a 1 de diciembre del año anterior a la adquisición, superior a 1.000 millones de euros, aunque también quedan sujetas al impuesto las adquisiciones onerosas de los valores negociables constituidos por certificados de depósito representativos de las acciones, cualquiera que sea el lugar de establecimiento de la entidad emisora de dichos valores, con la excepción de las adquisiciones de acciones realizadas con la exclusiva finalidad de emisión de los valores, de las adquisiciones de los certificados de depósito realizadas a cambio de la entrega por el adquirente de las acciones que representen, y de las operaciones efectuadas para cancelar estos certificados de depósito mediante la entrega a sus titulares de las acciones que representen.

Por otro lado, el desarrollo reglamentario de esta Ley se produjo por el **Real Decreto 366/2021, de 25 de mayo**, donde se concreta de forma detallada el procedimiento de presentación e ingreso de autoliquidaciones a través de un depositario central de valores establecido en territorio español, distinguiendo los distintos supuestos en los que resulta aplicable tal procedimiento y detallando la canalización de la información y del importe de la deuda tributaria desde el sujeto pasivo hasta la Administración tributaria. Se trata de un procedimiento novedoso en nuestro ordenamiento tributario, mediante el cual, el depositario central de valores presentará en nombre y por cuenta del sujeto pasivo una autoliquidación por cada sujeto pasivo e ingresará el importe de la deuda tributaria correspondiente.

Presentación del modelo 604

La **Orden HAC/510/2021, de 26 de mayo,** aprobó el modelo 604 de autoliquidación del Impuesto sobre las Transacciones Financieras, determinado al mismo tiempo la forma y procedimiento para su presentación.

El período de liquidación debe coincidir con el mes natural, debiendo presentarse e ingresarse, según corresponda, por el depositario central de valores o por el sujeto pasivo, entre los días diez y veinte del mes siguiente al correspondiente periodo de liquidación mensual.

La presentación del **modelo 604** debe efectuarse de forma obligatoria por vía electrónica a través de Internet, en la sede electrónica de la AEAT.

Prórroga hasta enero de 2024

De acuerdo con la **disposición final única** de la Orden HFP/308/2023, de 28 de marzo, el nuevo modelo debería entrar en vigor el 1 de septiembre de 2023 y se aplicaría por primera vez a las autoliquidaciones del Impuesto sobre las Transacciones Financieras correspondientes a los períodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de septiembre de 2023, pero circunstancias técnicas sobrevenidas aconsejan retrasar la entrada en vigor del nuevo modelo a 1 de enero de 2024 con el objetivo de garantizar la correcta exacción del Impuesto por todas las Administraciones implicadas.

La concienciación, la prevención y los recursos, claves para la salud mental de los empleados

La concienciación, la prevención y la dotación de recursos son los principales desafíos a los que se enfrentan las empresas, según han coincidido diferentes médicos del trabajo y psicólogos en una campaña impulsada por *Affor Health,* consultora especializada en bienestar psicosocial, coincidiendo con el Día Mundial de la Salud Mental, que se celebró el pasado 10 de octubre.

Los médicos del trabajo y psicólogos coinciden en que, para empezar a cuidar de la salud mental de los empleados, lo primero que tienen que hacer las empresas es reconocer que existen esos riegos asociados al trabajo como el estrés, la ansiedad, la fatiga o el desgaste laboral o síndrome de *burnout*, y que se tienen que afrontar. Así, la prevención primaria es fundamental para que las organizaciones actúen antes de que los empleados puedan enfermar porque las patologías no se solucionan por sí mismas y necesitan de ayuda médica.

Los profesionales convienen que una vez que la empresa se decide a fomentar el bienestar de sus empleados, cuidan de la propia salud de las organizaciones, evitando contribuir a los 12.000 millones de días de trabajo que se pierden al año debido a la depresión y la ansiedad, según la Organización Mundial de la Salud (OMS) y la Organización Internacional del Trabajo (OIT), lo que cuesta a la economía mundial 1.000 millones de euros.

Para ello, es necesario que las empresas pongan en marcha diferentes herramientas como evaluaciones de impacto psicosocial para analizar el estado de afectación de la salud psicológica de los empleados, que es el primer paso para poder adoptar las medidas que mejor se ajusten a los posibles riesgos psicosociales de la organización y que ayuden a proteger su salud laboral. Después es necesario potenciar el liderazgo saludable, facilitando herramientas que ayuden a gestionar el estrés mediante programas individuales de competencias y el autocuidado. Y, por último, el acompañamiento psicológico de los empleados. Los profesionales coinciden en que las empresas, independientemente de su tamaño, pueden ofrecer un valor añadido a sus empleados con servicios de psicología clínica o consultoría externa para atender problemas de salud mental y riesgos psicosociales. Para ello, existen herramientas como el Programa de Ayuda al Empleado (PAE), con el que los empleados disponen de un psicólogo online en línea, 24 horas al día 7 días a la semana, a través de diferentes medios, además de tener otros recursos digitales de psicoeducación y gestión emocional.

Cinco recomendaciones para cuidar la salud mental en el trabajo

- **Toma de conciencia.** El estrés acumulativo es especialmente perjudicial porque mantiene en un estado de alerta permanente a tu organismo. Y esto, se traduce en síntomas como irritabilidad, cansancio, dificultades en la concentración; y en emociones como tristeza o ira. Por eso es necesario conocer qué te está diciendo tu cuerpo.
- **Descanso.** Es fundamental que tu mente se relaje cuando no trabaja, pero también cuando lo hace. Después del trabajo es recomendable realizar ejercicio, pasear o dedicar parte del día a otras actividades para desconectar y poder dormir bien. También dentro del horario laboral es aconsejable contar con pequeños intervalos de desconexión que ayudarán a tener una mente más despejada y en orden.
- **Saber poner límites.** Tanto a nivel personal como profesional saber cuándo decir no es una estrategia de relación con uno mismo que permite vivir de una forma saludable. Si se nota la mente cansada o agobiada, es momento de parar para pensar y organizarse mejor.
- **Potenciar las habilidades sociales.** En distintas áreas de la vida, pero también en el trabajo, es bueno para nuestra mente mantener relaciones cordiales y saludables con los demás. Mente abierta, flexible, comprensiva, solidaria, empática… son algunas variables que bien desarrolladas ayudan a gestionar las relaciones con los demás. Si pensamos en el espacio laboral como un conjunto de personas cuyas funciones están relacionadas, y muchas veces dependen unas de otras, el cuidado mutuo es fundamental para generar espacios de bienestar que nos acojan y faciliten la tarea.
- **Ordena la mente y el espacio de trabajo.** Necesitamos trabajar en un espacio cómodo, con buena luz, temperatura y ordenado para que uno pueda concentrarse en sus responsabilidades. Además, es necesario optimizar el tiempo para que las tareas no le superen y poder cumplir con los objetivos.

Capital Humano

El Supremo abre la puerta a devoluciones de la plusvalía anteriores a 2017

El Tribunal Supremo ha abierto la puerta a las devoluciones del impuesto de plusvalía para las liquidaciones firmes si tuvieron lugar antes de la sentencia del Tribunal Constitucional de 11 de mayo de 2017, siempre que no existiera un incremento del valor del terreno.

El TC consideró en 2017 que no era legal imponer un impuesto cuando no se ha producido una ganancia económica y que dicho impuesto era contrario al principio de capacidad económica previsto en el artículo 31.1 de la Constitución.

Otra sentencia del Tribunal Constitucional del 26 de octubre de 2021 declaraba, más de tres años después, inconstitucional la forma de calcular el impuesto. En este fallo, la Corte de Garantías sí limitó quién podía reclamar la devolución, cerrando la puerta a quienes no hubieran impugnado el tributo antes del fallo. Pero en el fallo del 2017 no se especifican limitaciones a la recuperabilidad.

En una tercera sentencia del Constitucional de septiembre de 2022, el alto Tribunal corrigió la anterior doctrina y señaló que *«las disposiciones declaradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas, lo que implica la posibilidad de su revisabilidad»*.

Por ello, ahora el Supremo, en un auto del 20 de julio de 2023, pide *«matizar o, en su caso, corregir la jurisprudencia en virtud de la cual la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia de 2017 no determina que las liquidaciones del incremento del valor de terrenos de naturaleza urbana, giradas con anterioridad y que hubieran ganado firmeza en vía administrativa, incurran en los supuesto de nulidad de pleno derecho»*.

Consejo General de la Abogacía Española

LA LEY

FIELES AL
COMPROMISO
CON EL
PROFESIONAL

Somos
LA LEY

CISS
EL CONSULTOR DE LOS AYUNTAMIENTOS
FORMACIÓN
BOSCH

Fiabilidad • Transparencia • Calidad • Innovación • Actualidad

www.laley.es
Atención al cliente 91 602 01 82 • clienteslaley@aranzadilaley.es

#SOMOSLALEY

GRUPO ASESOR ROS

www.rosgrupoasesor.es

Elche:
Plaza de palacio, 1 entlo.
03202 Elche
Tel: 34 965 45 51 45
Fax: 34 965 45 46 49
elche@rosgrupoasesor.es

Dto. Juridico:
Major de la Vila, 9 entlo.
03202 Elche
Tel: 34 965 42 44 09
Fax: 34 966 61 50 52
juridico@rosgrupoasesor.es

Dto. Auditoria:
Major de la Vila, 9 entlo.
03202 Elche
Tel: 34 965 45 51 45
Fax: 34 966 45 46 49
auditoria@rosgrupoasesor.es

Elda:
Juan Carlos I, 3 entlo.
03600 Elda
Tel: 34 965 39 27 62
Fax: 34 966 96 57 23
elda@rosgrupoasesor.es

Guardamar:
Mayor, 10 entlo.
03140 Guardamar
Tel: 34 965 72 75 11
Fax: 34 965 72 75 29
guardamar@rosgrupoasesor.es