



**GRUPO ASESOR
ROS**

Aprovecha la recta final del año para ahorrar impuestos

SUMARIO

| **Editorial**

| **Fiscal**

Cómo ahorrar en IRPF
y Sociedades antes
de que acabe 2019

| **Laboral**

El registro salarial
obligatorio y otras
obligaciones en materia
de igualdad

| **Mercantil y Civil**

Nueva oportunidad para
empresas insolventes

| **Contabilidad**

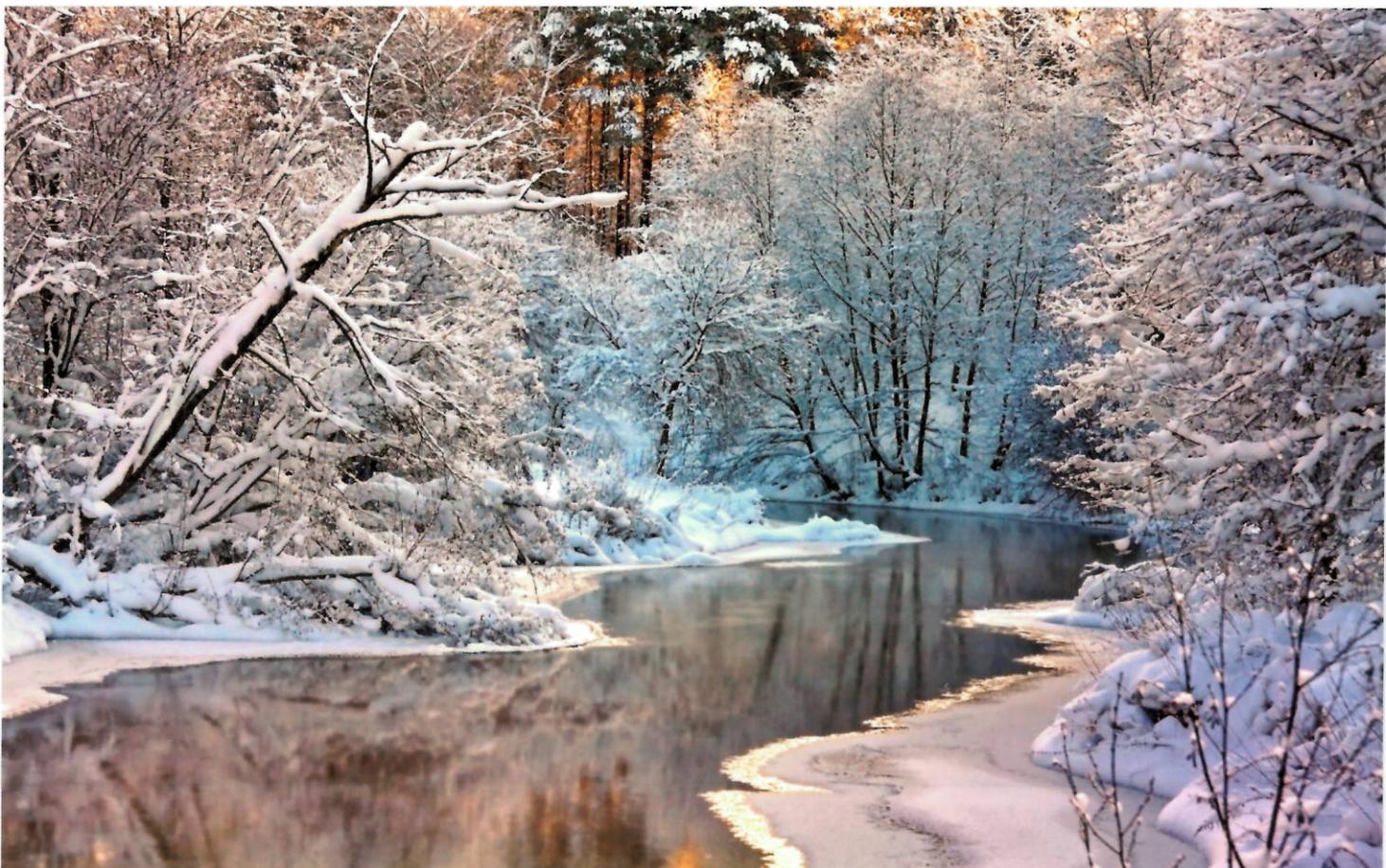
Consultas
relevantes del
ICAC en materia
de auditoría,
cuentas anuales
y tratamiento
contable

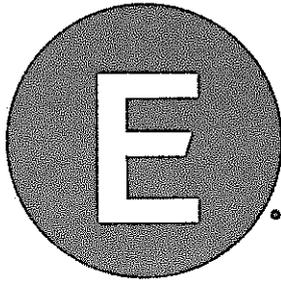
| **Agenda**

| **Normativa**

| **Hemeroteca**

DICIEMBRE 2019





Casi un mes después de las últimas elecciones generales en España y a la espera de que el nuevo gobierno legisle novedades para el año 2020 que ya está a punto de entrar tras el paso de la Navidad, estas son las propuestas que este boletín les ofrece en sus distintas materias.

Más que interesante es el artículo en materia fiscal que bajo el título **Cómo ahorrar en IRPF y Sociedades antes de que acabe 2019** les ofrece la posibilidad de revisar distintas cuestiones que contienen ambos impuestos para estudiar si nos podemos acoger a alguna de las oportunidades que nos brinda la normativa vigente para mejorar la factura fiscal que deberemos presentar en 2020. Entramos en el último mes del año y es un buen momento para analizar nuestra situación tributaria y la de nuestros clientes, y comprobar si aún estamos a tiempo de tomar esas medidas para ahorrar en las próximas declaraciones de ambos impuestos.

Por lo que se refiere al ámbito laboral, siguiendo con el Real Decreto-ley 6/2019, de medidas urgentes para garantía de la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y la ocupación, llevamos a estas páginas **El registro salarial obligatorio y otras obligaciones en materia de igualdad**. Esta norma, publicada el pasado mes de marzo, es muy conocida por la ampliación del permiso de paternidad (ahora suspensión del contrato de trabajo del progenitor distinto de la madre biológica) o por sus medidas en torno a la conciliación de la vida laboral y familiar, pero también estableció importantes obligaciones empresariales dirigidas a corregir las desigualdades salariales existentes en el mercado laboral como crear un registro salarial o la ampliación de empresas que deben elaborar un Plan de Igualdad, cuestiones ambas que se desarrollan en este artículo.

Nueva oportunidad para empresas insolventes es el tema elegido para nuestro artículo mercantil. Cada año, en Europa, 200.000 empresas entran en concurso de acreedores, lo que se traduce en una pérdida de 1,7 millones de puestos

de trabajo directos. La Directiva (UE) 2019/1023, de 20 de junio, aprobada en el Parlamento Europeo, pretende aumentar la eficacia de los procedimientos de condonación, insolvencia y reestructuración de empresas en dificultades, permitiendo la plena exoneración de las deudas en un plazo máximo de tres años de este tipo de empresas.

Por último, en materia de contabilidad, bajo el título **Consultas relevantes del ICAC en materia de auditoría, cuentas anuales y tratamiento contable** se desgranar las últimas consultas que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha aclarado en su página web sobre distintas cuestiones que afectan a criterios de interpretación en materia de auditoría por lo que se refiere a lo establecido en diversos apartados del artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 537/2014, así como sendas consultas sobre la actuación del auditor de cuentas. Además, resulta relevante resaltar el contenido de las tres primeras consultas publicadas por el BOICAC n.º 118 sobre cuentas anuales y diversos tratamientos contables.

La sección de Normativa gira, en esta ocasión, alrededor de la materia fiscal, ya que en primer lugar se aclaran las **modificaciones que se han establecido en el Reglamento del Impuesto de la Renta de no Residentes**, a raíz de la publicación en el BOE del Real Decreto 595/2019, de 18 de octubre. Novedades que entraron en vigor el pasado 20 de octubre con la nueva disposición adicional tercera que se añade a este Reglamento del Impuesto de la Renta de no Residentes, bajo el precepto «Acreditación de la residencia por fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva a efectos de la aplicación de determinadas exenciones».

Por otro lado, también cobran protagonismo en esta sección el Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales, con la publicación del **Anteproyecto de modificación de la Ley del IVA y de Impuestos Especiales** y del **Proyecto de Real Decreto que modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y otras normas tributarias**.

Ahorrar en IRPF y Sociedades antes de fin de año. Nueva oportunidad para empresas insolventes



Cómo ahorrar en IRPF y Sociedades antes de que acabe 2019

Entramos en el último mes del año y es un buen momento para analizar nuestra situación tributaria y la de nuestros clientes, y comprobar si aún estamos a tiempo de tomar medidas para ahorrar en las próximas declaraciones de los impuestos sobre la renta de las personas físicas y sobre sociedades que presentaremos en 2020.

Revisemos si nos podemos acoger a alguna de las oportunidades que nos brinda la normativa vigente para mejorar nuestra factura fiscal tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como en el Impuesto sobre Sociedades que deberemos presentar en 2020.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Diferimiento de rentas

Puede ser interesante diferir rentas al ejercicio 2020 adelantando gastos en la medida de lo conveniente y retrasando ingresos del 2019 al 2020 o, viceversa, cumpliendo los criterios de imputación temporal.

Entidad patrimonial y actividad de arrendamiento de inmuebles

Verificar si la entidad puede ser calificada como **entidad patrimonial**. Dicha calificación tendrá trascendencia en la limitación en la compensación de bases imponibles negativas, no aplicación del tipo reducido para entidades de nueva creación ni del régimen de entidades de reducida dimensión.

Se puede evitar que se considere como entidad patrimonial una sociedad dedicada al **arrendamiento de inmuebles** si cuenta con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa y carga de trabajo suficiente. Si se trata de un grupo, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las entidades del grupo, por lo que la titularidad de los inmuebles puede tenerla una empresa del grupo y el empleado otra.

Operaciones con precio aplazado

Esta regla especial de imputación temporal es aplicable también a las prestaciones de servicios. Las rentas se entienden obtenidas proporcionalmente a medida que sean exigibles los cobros, salvo que la entidad decida aplicar el criterio de devengo, y no cuando se produzca el cobro. Si en una operación realizada en 2019, en la que ya ha sido exigible algún plazo, no se ha cobrado, hay que integrar la renta, aunque si al final del ejercicio hubieran transcurrido 6 meses desde la exigibilidad, se puede deducir el deterioro

del crédito. En una operación con precio aplazado conviene especificar en el contrato cuándo vencen los plazos.

Gastos no deducibles

Se deben identificar los gastos contables que no son fiscalmente deducibles (retribución de los fondos propios, las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo, las pérdidas del juego, los donativos y liberalidades, los gastos de actuaciones contrarios al ordenamiento jurídico...), a fin de practicar los **ajustes extracontables** oportunos como diferencias positivas permanentes al resultado contable para hallar la base imponible del Impuesto.

La remuneración del **administrador** de la entidad debe estar prevista estatutariamente para que las retribuciones pagadas tengan la consideración de gasto deducible.

Gastos financieros

Se limita la deducción de gastos financieros al menor de los siguientes importes: el 30 % del beneficio operativo del ejercicio o un millón de euros. En realidad, se trata de una limitación en la imputación temporal en cada ejercicio, al permitirse que la parte de estos que no haya sido objeto de deducción, lo sea en los períodos impositivos posteriores.

Valoración de determinados elementos patrimoniales

En determinados supuestos se produce una divergencia entre el resultado contable y la base imponible debido a que la norma fiscal obliga a tomar, cuando se produzcan ciertas operaciones, un valor diferente del contable para determinar las rentas, positivas o negativas. Las diferencias generadas por la sustitución del valor contable por el valor fiscal se integran en la base imponible, en el período impositivo en que los mismos motiven el devengo de un ingreso o un gasto, cuando se trate de elementos patrimoniales integrantes del activo circulante, en el período impositivo en que los mismos se transmitan o se den de baja, cuando se trate de elementos patrimoniales no amortizables integrantes del inmovilizado, en los períodos impositivos que resten de vida útil, tratándose de elementos patrimoniales amortizables



integrantes del inmovilizado, y en el período en el que se reciban, tratándose de servicios.

Reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles

Esta reducción se aplica a las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos, legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica y *software* avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo.

En el denominador del coeficiente para el cálculo de la reducción, se incluyen los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación tanto con terceros no vinculados como con personas o entidades vinculadas con aquella y, en su caso, de la adquisición del activo.

Reserva de capitalización

Esta figura se contempla para incentivar la reinversión y la capitalización de las sociedades. Así si una entidad va a incrementar sus fondos propios en 2019 respecto a los de 2018 puede reducir su base imponible en un 10 % del importe del incremento de sus fondos propios en la medida en que dicho incremento se mantenga durante un plazo de cinco años y se dote una reserva por el importe de la reducción, debidamente separada e indisponible durante esos cinco años. Por ello, es conveniente analizar si a la entidad le conviene dotar la reserva comprometiéndose a mantener los fondos.

Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de fondos propios

Si una entidad piensa establecerse en el extranjero a través de una filial, debe tener en cuenta si le conviene hacerlo en un país con convenio o, por lo menos, con un tipo nominal por impuesto análogo al nuestro del 10 % a fin de asegurarse la exención de los dividendos repatriados y de las rentas obtenidas en la transmisión de las participaciones de la misma.

La entidad que vaya a adquirir participaciones en una empresa radicada en nuestro país debe plantearse la conveniencia de alcanzar un porcentaje de participación de, al menos, el 5 %, salvo cuando el precio de adquisición de esa cartera sea de 20.000.000 € o superior, para que los dividendos que le reparta esa filial o la renta obtenida si se transmiten los títulos queden exentos. Es necesario que se haya mantenido la participación al menos un año. Por ello, si la entidad, cuando ha recibido un dividendo de una filial, sin haber mantenido la misma un año, debe intentar completarlo *a posteriori*. Para transmitir una participación del 5 % en una entidad sin haber transcurrido el año desde la adquisición, conviene valorar esperar a que transcurra dicho plazo para vender.

Compensación de bases imponibles negativas

No existe actualmente límite temporal en relación con la compensación en el futuro de bases imponibles negativas; por lo que, en una *entidad de nueva creación que al principio tenga pérdidas*, será preferible aplazar dicha compensación al tercer ejercicio con resultados positivos para poder aprovechar, en los dos primeros, el tipo especial del 15 %.

El límite es (salvo para entidades cuyo importe neto de la cifra de negocio sea igual o superior a 20.000.000 €, en los que el porcentaje es del 50 % o del 25 %) del 70 % de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su propia compensación. En todo caso, se pueden compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1.000.000 €, aunque se supere el límite porcentual.

Reserva de nivelación

La reserva de nivelación como incentivo fiscal para las entidades de reducida dimensión permite una reducción de la base imponible de hasta el 10 % de su importe con un máximo absoluto de 1.000.000 € en el año. Si

el contribuyente tiene una *base negativa en los 5 ejercicios siguientes*, se reduce la misma en el importe de la minoración aplicada por esta reserva y, en caso contrario, las cantidades minoradas se suman a la base positiva del quinto año, actuando en este caso como un simple diferimiento. Dotándola se puede ahorrar impuesto ahora y aplicar la reserva en caso de pérdidas en los 5 ejercicios siguientes y, si estas no se produjeran, se convertirá en un diferimiento del impuesto de 2019 a 2024.

Amortizaciones

Se pueden amortizar libremente los elementos nuevos del inmovilizado material cuyo valor unitario no exceda de 300 €, con un límite máximo de 25.000 € en cada período impositivo.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Diferimiento de rentas

Si se puede elegir el reconocimiento de un rendimiento del capital mobiliario en los últimos días de 2019 o en los primeros de 2020, puede convenir la segunda opción.

Lo mismo ocurre con los rendimientos de capital inmobiliario en que se puede anticipar unos gastos en los que necesariamente se vaya a incurrir, y que puede resultar interesante si los ingresos superan a los gastos.

Respecto a los rendimientos de *actividades económicas* en estimación directa, puede interesar aplazar las últimas ventas a los primeros días del 2020 o anticipar gastos en los últimos días del 2019.

Sustitución de rentas dinerarias por determinadas rentas en especie

Aunque ya no se pueda hacer a estas alturas, de cara a 2020 puede pactarse con la empresa la sustitución de rentas dinerarias por determinadas rentas en especie que no tributan o que se encuentran exentas en parte, como tarjetas de transporte, tickets-restaurante, programas de formación, tickets-guardería, seguros médicos o la entrega de acciones o participaciones de la propia empresa o de empresas del grupo hasta 12.000 €.

Si la empresa cede vehículos como retribución en especie, interesará que sea eficiente energéticamente, para reducir como renta en especie hasta un 30 % de su valoración.

Determinación del rendimiento de actividades económicas

Durante el mes de diciembre cabe la renuncia o revocación de la renuncia para 2020 del régimen de *estimación directa simplificada*. Dicha renuncia o exclusión dará lugar a que todas las actividades económicas se determinen por la modalidad de estimación directa normal durante 3 años, prorrogándose tácitamente la renuncia salvo revocación.

Durante el mes de diciembre cabe la renuncia o revocación de la renuncia para 2020 del régimen de *estimación objetiva*. Dicha renuncia supone la inclusión automática en la modalidad simplificada del régimen de estimación directa, salvo que se supere el límite de los 600.000 € de ingresos o que también se renuncie a la modalidad simplificada, en cuyo caso se calcula el rendimiento en la modalidad normal de la estimación directa, por lo que ahora es el momento de comparar los resultados en estimación directa y en estimación objetiva.

Personas próximas a cumplir 65 años

Si una persona va a cumplir 65 años pronto y tiene en mente transmitir su vivienda habitual, o constituir una hipoteca inversa sobre ella, quizás le convenga esperar a cumplir dicha edad y que así quede *exenta la ganancia patrimonial* obtenida. Si la vivienda es bien ganancial y alguno de los cónyuges no ha llegado a esa edad, puede compensar aplazar la operación hasta que ambos tengan 65 ya que, de otro modo, debe tributar el cónyuge menor de 65 por la mitad de la ganancia.

Si quiere vender bienes o derechos para complementar su jubilación, puede convenir esperar a tener 65 y, con el importe obtenido por la venta, constituir una renta vitalicia de como máximo 240.000 € en un plazo de 6 meses desde la venta, y así no tributar por la ganancia patrimonial obtenida por la venta. Si la ganancia se ha generado en 2019 y va a constituir una renta vitalicia en el plazo de 6 meses desde la venta, pero en el ejercicio 2020, debe comunicar su intención en la declaración de IRPF 2019.

Reinversión de ganancias patrimoniales

Están excluidas de gravamen las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la **transmisión de acciones o participaciones de empresas de nueva creación** por las que se hubiera practicado la deducción por inversión o suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, si el importe total obtenido por dicha transmisión se reinvierte en adquirir acciones o participaciones de las citadas entidades. Si el importe reinvertido es inferior al total percibido, se excluye de tributación la parte proporcional que se corresponda con lo reinvertido.

También están excluidas las ganancias patrimoniales obtenidas por la **transmisión de la vivienda habitual**, si el importe obtenido por la transmisión se reinvierte en la adquisición de una nueva vivienda habitual en el plazo de 2 años desde la transmisión (tanto los precedentes como los posteriores). Así puede neutralizarse el pago del impuesto por la plusvalía de la venta. Si se transmite la vivienda habitual en 2019 con intención de reinvertir el importe obtenido en la adquisición de una nueva y no lo hace en 2019, debe comunicarse la intención en la declaración de IRPF.

Plan de ahorro a largo plazo

Puede interesar contratar antes de fin de año un Plan de ahorro a largo plazo siempre que se piense mantener las cantidades impuestas en 2019 durante, al menos, 5 años. No tributará la rentabilidad producida siempre que lo impuesto al año no exceda de 5.000 €, que no retiremos cantidades antes de fin de 2024 y que el rescate sea en forma de capital.

Reducción de capital con devolución de aportaciones

Si durante 2019 se redujo capital con devolución de aportaciones, o se repartió prima de emisión en una sociedad que no cotiza, puede valorarse el **reparto de dividendos** antes de fin de año. Este reparto de dividendos disminuye el valor de las acciones hasta el límite del rendimiento de capital mobiliario computado cuando se efectuó la reducción de capital.

Ayudas públicas

Las ayudas públicas percibidas como compensación por los **defectos estructurales de construcción de la vivienda habitual**, y destinadas a la reparación de la misma, pueden imputarse por cuartas partes, en el período en el que se obtengan y en los tres siguientes.

Aportación a sistemas de previsión social

La aportación máxima a sistemas como **planes y fondos de pensiones o mutualidades** que permite aplicar la reducción en la base imponible es de 8.000 € anuales, independientemente de la edad que se tenga a la hora de hacer la aportación, con el límite del 30 % de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas.

Las personas cuyo **cónyuge** no obtenga rendimientos netos del trabajo y/o actividades económicas, o sean inferiores a 8.000 € anuales, pueden aportar al plan del cónyuge hasta un máximo de 2.500 € anuales con derecho a reducción.

En los planes de pensiones de **discapacitados**: para las aportaciones de la persona con discapacidad, el máximo es de 24.250 €; para las aportaciones hechas por parientes en línea recta o colateral hasta el tercer grado, el

importe no puede superar los 10.000 €. La suma de las aportaciones realizadas por el discapacitado y sus parientes no puede exceder de 24.250 €.

Es posible aplicar la reducción del 40 % para el **rescate en forma de capital** de las aportaciones realizadas antes del 2007, si bien solo si se saca el dinero en el ejercicio en que se produzca la contingencia asegurada o en los dos años siguientes. A la hora de decidir cuándo proceder al rescate debe tenerse en cuenta el resto de rentas que vayan a la base general, que también se suman a las del rescate para determinar el tipo medio de gravamen, por lo que es conveniente efectuarlo cuando las rentas en su totalidad sean más bajas. Quienes se jubilaron o se les produjo la contingencia asegurada en 2017, deben rescatar sus ahorros en forma de capital durante 2019 para aplicar la reducción.

Compensación de rentas

En caso de haber tenido en 2019 ganancias patrimoniales por transmisión de elementos patrimoniales, supondrá un ahorro en el IRPF transmitir **otros elementos patrimoniales con pérdidas latentes**, al restarse las pérdidas de las ganancias. En caso de haber obtenido pérdidas patrimoniales, se puede reducir la tributación de ganancias generadas antes de fin de año, transmitiendo bienes en los que tenga plusvalías.

En el supuesto de haber tenido en algún ejercicio anterior algún saldo negativo originado por la transmisión de elementos patrimoniales y que no hayan pasado más de 4 años desde que se generó, convendrá generar plusvalías antes de fin de año, a fin de minimizar la tributación mediante la compensación de los saldos negativos.

Los rendimientos positivos que integran la parte del ahorro, como los procedentes de intereses o dividendos, en 2019 pueden reducirse con el saldo negativo de la integración de ganancias y pérdidas patrimoniales originadas por transmisiones, hasta un máximo del 25 % de aquellos. El saldo negativo restante podrá compensar, dentro del plazo de 4 años, el positivo procedente de dichos rendimientos que van a la parte del ahorro.

Deducciones

Si todavía se cumplen las condiciones para aplicar la deducción por **inversión en vivienda habitual**, es momento de plantearse realizar una amortización extraordinaria, maximizando la deducción aplicada.

En caso de vivir en una **vivienda arrendada** y poder seguir practicando la desaparecida deducción por alquiler de vivienda habitual, conviene prorrogar el alquiler para seguir disfrutando de la deducción.

Dan derecho a deducción en la cuota de un 30 % la inversión o suscripción de acciones o participaciones en **empresas de nueva o reciente creación**, si la inversión realizada y las entidades cumplen una serie de requisitos. La base de la deducción es el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas, y la base máxima, 60.000 € anuales. La participación debe permanecer mínimo 3 y máximo 12 años en el capital de la nueva sociedad y no debe superar el 40 % de su capital, que además no debe tener más de 400.000 € en fondos propios.

Las cuotas de afiliación y las aportaciones de sus afiliados, adheridos y simpatizantes a **partidos políticos**, federaciones, coaliciones o agrupaciones de electores dan derecho a una deducción del 20 %, siendo la base máxima de la deducción de 600 € anuales.

Los primeros 150 € de los donativos efectuados a las **entidades beneficiarias del mecenazgo**, darán derecho a una deducción del 75 %, el importe que supere esa cuantía tendrá derecho a una desgravación adicional del 30 %, y, con el objetivo de premiar la habitualidad, quien haya donado durante los 2 años anteriores a la misma entidad un importe igual o superior, al del año anterior, por encima de este 150 € anuales, se beneficia de una deducción del 35 %.



El registro salarial obligatorio y otras obligaciones en materia de igualdad

En el mes de marzo del presente año se aprobó el Real Decreto-ley 6/2019, de medidas urgentes para garantía de la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres en el empleo y la ocupación. Entre las obligaciones empresariales que estableció esta norma destacan la creación de un registro salarial o la obligación de elaboración de planes de igualdad para algunas empresas.

El Real Decreto-ley 6/2019, de 1 de marzo, muy conocido por la ampliación del permiso de paternidad (ahora suspensión del contrato de trabajo del progenitor distinto de la madre biológica) o por sus medidas en torno a la conciliación de la vida laboral y familiar, estableció también importantes obligaciones empresariales dirigidas a corregir las desigualdades salariales existentes en el mercado laboral, por ejemplo: crear un registro salarial o la ampliación de empresas que deben elaborar un Plan de Igualdad. A estas dos obligaciones nos vamos a referir en este artículo.

REGISTRO SALARIAL OBLIGATORIO

Aunque no ha tenido la misma repercusión mediática que el registro de jornada, el incumplimiento de la obligación de llevar un registro salarial tiene la misma tipificación en la Ley de Infracciones y Sanciones en el Orden Social, ya que ambas son consideradas una infracción grave (**artículo 7.5 y 13 LISOS**).

Desde el **8 de marzo de 2019**, las empresas están obligadas a llevar a cabo un registro de los salarios medios de la plantilla (**artículo 28.2 ET**). Se trata de un registro cuantitativo, no nominativo, que debe recoger los valores medios de salarios, desagregados por sexo y distribuidos por grupos profesionales, categorías profesionales o puestos de trabajo iguales o de igual valor.

Para entender el porqué de esta nueva obligación hay que partir de la observación de que en materia de igualdad salarial existen dos realidades: partimos de la **igualdad formal o legal**, ya hace muchos años implantada, desde el **artículo 14 de la Constitución** que proclama la igualdad de todos los españoles ante la Ley sin discriminación, la normativa europea (**Directiva 2006/54/CE**) y múltiples artículos de la normativa nacional (ejemplo, **artículo 28 ET**). Tampoco encontraremos un convenio colectivo que para un mismo puesto de trabajo establezca diferencias salariales entre hombres y mujeres.

Pero esa igualdad formal no es una **igualdad real** porque hay muchas formas indirectas de desigualdad que son mucho más difíciles de detectar, nos referimos, por ejemplo, a las diferencias en las denominaciones de categorías o descripciones de puestos de trabajo.

La cuestión no es comparar categorías o grupos profesionales sino, como establece ahora la ley, **hay que comparar trabajo de igual valor**; podemos

encontrar calificaciones diferentes pero lo que realmente subyace es que realizan las mismas tareas o tienen los mismos requisitos.

La diferencia salarial entre hombres y mujeres se conoce desde hace años como **brecha salarial** y esta se puede calcular de diferentes maneras:

a) Brecha salarial total

Se calcula comparando la suma de todos los salarios de las mujeres de una empresa, dividido por el total de mujeres y la suma de todos los salarios de los hombres, divididos por el número de hombres de esta. Pero este cálculo no está ajustado a la realidad porque las mujeres en muchos casos tienen reducida su jornada o están contratadas a tiempo parcial, a diferencia de los hombres que generalmente trabajan a jornada completa y sin reducciones.

b) Brecha salarial hora trabajada

Es más realista porque se parte del importe salarial percibido por hora trabajada tanto de un hombre como de una mujer. Pero también debe matizarse porque puede verse afectado por ciertos complementos; normalmente los hombres tienen más antigüedad en las empresas que las mujeres o ciertas tareas que requieren un desplazamiento con su correspondiente plus de transporte que también son realizadas por el género masculino.

c) Brecha salarial ajustada

Se calculan los salarios medios, pero aislándolo de los posibles efectos generados por las circunstancias socioeconómicas o del mismo puesto de trabajo.

En España, según datos de Eurostat de los que se disponen, la brecha salarial por hora está en un 14,2 % y la brecha salarial total está en un 22-23 %. La discriminación real, tal como indicábamos, no la vamos a encontrar en las categorías profesionales, sino en la definición de los puestos de trabajo. Podemos encontrar trabajos denominados de diferente manera, pero los condicionantes profesionales, funcionales, relacionados a la empresa son los mismos.

Hay que tener en cuenta que esa realidad de discriminación salarial de la mujer ha tenido repercusión en muchos criterios jurisprudenciales; por ejemplo, en los contratos a tiempo parcial se cambió el cálculo de la carencia exigida para cobrar las prestaciones por jubilación. El Tribunal de Justicia de la Unión Europea consideró que existía discriminación porque la mayoría

de los contratos a tiempo parcial se firmaban con mujeres, por lo tanto, la discriminación afectaba al género. Por este motivo, el Tribunal Constitucional en **sentencia de 3 de julio de 2019** declaró inconstitucional y nulo el inciso «*de jubilación y*» del párrafo primero de la **letra c) de la regla tercera de disposición adicional 7ª.1 de la LGSS 1994**.

Como hemos comentado, el Estatuto de los Trabajadores ya recogía el concepto de «**trabajo de igual valor**». ¿Qué salto cualitativo da el **Real Decreto-ley 6/2019**? Ahora se especifica el concepto legal, aportando los parámetros para valorarlo (**nuevo párrafo al artículo 28.1**):

«Un trabajo tendrá igual valor que otro cuando la naturaleza de las funciones o tareas efectivamente encomendadas, las condiciones educativas, profesionales o de formación exigidas para su ejercicio, los factores estrictamente relacionados con su desempeño y las condiciones laborales en las que dichas actividades se llevan a cabo en realidad sean equivalentes.»

Como vemos, se parte del puesto de trabajo, no de la categoría o grupo profesional, donde se entendía que podía existir discriminación (categorías o grupos profesionales diferentes, pero con las mismas tareas).

Para hacer una comparación de puestos de trabajo, hay que tener en cuenta **cuatro parámetros**:

- 1. La naturaleza de las tareas.** Se considera que un trabajo tiene igual valor que otro, aunque se denomine de distinta forma, cuando la naturaleza de las funciones o tareas efectivamente encomendadas, sean similares. Hay que acudir a la naturaleza del trabajo no a la denominación del puesto.
- 2. Nivel profesional o académico.** No puede haber diferencias salariales cuando los requerimientos educativos o profesionales para los puestos de trabajo sean los mismos.
- 3. Los factores estrictamente relacionados con el desempeño.** Factores son todos los elementos que llevan a un elemento común. A pesar de que haya factores distintos, pero si todo lleva a un producto común, no debería haber discriminación salarial.
- 4. Condiciones laborales.** Si se tienen las mismas condiciones laborales; por ejemplo, estar en el mismo turno de trabajo utilizando la misma máquina, se debería tener la misma remuneración.

¿Cuál debe ser el contenido del registro salarial?

El nuevo **apartado 2 del artículo 28** establece la obligación del empresario de llevar un registro salarial. Este documento tiene que incluir **tres diferentes conceptos**:

- Valor medio de **salario**, tanto sea dinerario como en especie.
- Valor medio de los **complementos salariales**.
- Valor medio de las **percepciones extrasalariales** (dietas o cualquier otro tipo de gasto).

Estos tres valores hay que **desagregarlos por sexo** para conocer el valor medio de un hombre y de una mujer, pero no a nivel total de la empresa, sino hay que **dividirlo por grupo o categoría o trabajo de igual valor**. Esto es sencillo si se comparan retribuciones de una misma categoría o grupo profesional; el problema se encuentra si la empresa analiza categorías o grupos profesionales con distinta denominación y llega a la conclusión que realizan las mismas tareas.

Insistimos en que hay que tener **tres porcentajes medios individualizados**, que es lo que pide la norma, no es un porcentaje total; se trata de que en un simple documento se puedan ver claramente qué diferencias hay en estos tres valores.

Pero hay que ir más allá, no debemos quedarnos en los valores medios de salarios, complementos salariales, percepciones extrasalariales; debemos tener **un elemento de ponderación, que es la distribución de la jornada**. Podemos encontrar diferencias en los valores medios de hombres y mujeres, pero si lo analizamos, tal vez veremos que los hombres en su mayoría

Por el hecho de tener un plan de igualdad, no se cumple con la obligación de tener un registro salarial. Es importante diferenciar y cumplir con las dos obligaciones

hacen la jornada completa y muchas mujeres tiene su jornada reducida. Por lo tanto, el valor medio hay ponderarlo a la jornada u hora trabajada.

¿Hay alguna exclusión de la obligación?

No hay ninguna exoneración, desde el 8 de marzo, todas las empresas deben llevar a cabo un registro salarial, independiente del número de trabajadores que tenga en su plantilla o si su plantilla está formada solo por hombres o solo por mujeres.

Las únicas exclusiones son las relaciones laborales de carácter especial en las que no se aplica ni de manera supletoria el Estatuto de los Trabajadores (por ejemplo, alta dirección).

¿Cuándo hay que revisarlo?

El registro de salarios habrá que rehacerlo cuando cambia la estructura retributiva, cuando se contraten un gran número de personas de un mismo género que puede hacer variar el cálculo en los salarios, o cuando se contraten personas con unas determinadas condiciones retributivas que hagan variar considerablemente la media.

¿A quién hay que presentar el registro salarial?

Una vez realizado el análisis, se debe formalizar en un documento y entregarlo a los **representantes legales de los trabajadores**. Además, cualquier trabajador puede tener acceso al mismo a través de sus representantes legales. Si en la empresa no existe representación de trabajadores, esta debe tener a disposición del personal el documento sobre registro salarial por si en algún momento alguno de ellos lo solicita.

El documento tiene que estar siempre a disposición de la Inspección de Trabajo cuando acuda a las instalaciones para realizar cualquier actuación.

¿Existe un modelo oficial?

No hay ningún modelo oficial, se puede hacer en cualquier soporte siempre que contenga los datos exigidos.

Valor medio del total de los salarios

Si la empresa tiene 50 o más trabajadores en la totalidad de la plantilla (no por centros), además se le exige algo más, y es que haga una comparación entre la suma total de todo lo que cobran los hombres dividido por los hombres que tiene en plantilla y la suma total de todo lo que cobran las mujeres dividido por el número de mujeres que hay. No hay que hacerlo por categoría, ni desagregado por jornada, ni por hora trabajada, sino que es el **salario promedio total**, es decir, la brecha salarial total o absoluta.



No cumplir con estas obligaciones puede acarrear sanciones que van desde los 626 euros a los 6.250 euros

Este promedio dará un porcentaje, **si es un 25 % o más a favor o en contra de uno u otro sexo, la empresa debe justificar** en el documento de registro salarial el porqué de esta diferencia en la retribución de uno u otro género.

Infracción grave por incumplimiento

De acuerdo con lo establecido en el **artículo 7.13 LISOS**, si no se cumple con algunas de las medidas de igualdad recogidas en la propia **Ley Orgánica 3/2007**, en el Estatuto de los Trabajadores o en el convenio colectivo aplicable, se está cometiendo una infracción grave. El legislador ha interpretado que la no llevanza de un registro salarial es un incumplimiento de una medida de igualdad recogida en el Estatuto de los Trabajadores (**artículo 28 ET**) y, por lo tanto, se considera infracción grave con una sanción que iría desde los 626 euros a los 6.250 euros.

PLANES DE IGUALDAD

Los planes de igualdad de las empresas son un conjunto ordenado de medidas, adoptadas después de realizar un diagnóstico de situación, tendentes a alcanzar en la empresa la igualdad de trato y de oportunidades entre mujeres y hombres y a eliminar la discriminación por razón de sexo.

Hasta marzo de 2019, esta obligación era solo obligatoria para las empresas de 250 o más trabajadores, pero con el **Real Decreto-ley 6/2019**, se amplió la obligación a las empresas de 50 o más trabajadores (**artículo 45.2 Ley Igualdad**). Para facilitar el cumplimiento se estableció un período transitorio de aplicación (**disposición transitoria novena Ley de Igualdad**) según el cual la fecha de obligación quedaría así:

- Empresas de más de 250 trabajadores: ya están obligadas.
- Empresas entre 150 y 250 trabajadores: 8 de marzo de 2020.
- Empresas entre 100 y 150 trabajadores: 8 de marzo de 2021.
- Empresas entre 50 y 100 trabajadores: 8 de marzo de 2022.

Recordemos que también está obligada a elaborar plan de igualdad cualquier empresa, independientemente de su número de trabajadores, cuando lo establezca su convenio colectivo de aplicación y como sustitución a una sanción (**artículo 45.3 y 4 Ley Igualdad**).

Es muy importante destacar que el Plan de Igualdad debe estar **negociado con los representantes de los trabajadores**, si los hay, y que hay que formalizar una Comisión negociadora a la cual la empresa debe proporcionar toda la información necesaria para elaborar el Plan de Igualdad.

Las **materias** que deben recoger estos planes se enumeran en el **artículo 46.2 Ley Orgánica 3/2007**:

- Proceso de selección y contratación.
- Clasificación profesional.
- Formación.
- Promoción profesional.
- Condiciones de trabajo, incluida la auditoría salarial entre mujeres y hombres.
- Ejercicio corresponsable de los derechos de la vida personal, familiar y laboral.
- Infrarrepresentación femenina.
- Retribuciones.
- Prevención del acoso sexual y por razón de sexo (los mecanismos para prevenir estos tipos de acoso son obligatorios para cualquier empresa, independientemente del número de trabajadores).

Otra novedad que recoge el **Real Decreto-ley 6/2019** es que este **Plan de Igualdad se deberá registrar**, lo que supondrá que la Administración estará al tanto de las empresas que tienen plan y las que no y la Inspección irá realizando campañas para comprobarlo.

Las empresas obligadas a tener plan de igualdad podrán ser sancionadas tanto por no tenerlo como por tener un plan de igualdad que no responda a un previo diagnóstico de situación o que no sea acorde con el mismo. Tampoco hay que olvidar que las medidas que se incluyen en el plan de igualdad obligan a la empresa de la misma forma que lo recogido en su convenio colectivo; por lo que, si no se cumplen, los trabajadores podrán acudir tanto a la Inspección de Trabajo como a los tribunales.

Hay que recordar que además de las sanciones graves y muy graves tipificadas en la LISOS por no cumplir con las medidas de igualdad, la empresa puede recibir sanciones accesorias, a veces con más transcendencia, como son:

- Perder, automáticamente, y de forma proporcional al número de trabajadores afectados por la infracción, las ayudas, bonificaciones y, en general, los beneficios derivados de la aplicación de los programas de empleo.
- Poder ser excluida del acceso a tales beneficios por un período de seis meses a dos años.

Si la empresa lo solicita, estas sanciones pueden ser conmutadas por la elaboración y aplicación de un plan de igualdad, siempre que la empresa no estuviera ya obligada a la elaboración de dicho plan.

CONCLUSIÓN

Es importante diferenciar y cumplir con las dos obligaciones. El Plan de Igualdad va más allá que un registro salarial, recoge más contenidos, pero no por el hecho de tener un plan de igualdad ya se cumple con la obligación de tener un registro salarial; son dos obligaciones correlacionadas pero diferenciadas, ambas sancionadas desde los 626 euros a los 6.250 euros; pero, insistimos, son infracciones que se pueden cometer de forma diferenciada porque son obligaciones distintas.



Nueva oportunidad para empresas insolventes

La Directiva (UE) 2019/1023, de 20 de junio, con la que se pretende aumentar la eficacia de los procedimientos de condonación, insolvencia y reestructuración de empresas en dificultades, ha sido aprobada en el Parlamento Europeo con el fin de permitir la plena exoneración de las deudas en un plazo máximo de tres años de este tipo de empresas.

Cada año, en Europa, 200.000 empresas entran en concurso de acreedores, lo que se traduce en una pérdida de 1,7 millones de puestos de trabajo directos. En un intento de frenar esta situación los Veintiocho han aprobado la **Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de junio de 2019** sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la **Directiva (UE) 2017/1132** (Directiva sobre reestructuración e insolvencia), con la que se pretende aumentar la eficacia de los procedimientos de condonación, insolvencia y reestructuración de empresas en dificultades.

En principio, la norma no será de aplicación a personas físicas que no tengan la condición de empresario. No obstante, los Estados miembros podrán ampliar la aplicación de los procedimientos de exoneración de deudas también para personas físicas insolventes que no sean empresarios.

Los gobiernos de la Unión Europea tienen como objetivo garantizar:

- Que las empresas y empresarios viables con dificultades financieras tengan acceso a marcos nacionales efectivos de reestructuración preventiva que les permitan continuar su actividad.
- Que los empresarios de buena fe insolventes o sobreindeudados puedan disfrutar de la plena exoneración de sus deudas, proporcionándoles una segunda oportunidad.
- Que se mejore la eficacia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, en particular con el fin de reducir su duración.
- Que disminuya la ingente cantidad de préstamos fallidos que acumula la banca europea.

Alertas

De entre las novedades, destaca la aprobación de un sistema de alertas que permitirá detectar circunstancias que puedan provocar una insolvencia inminente con el objeto de advertir al deudor de la necesidad de actuar sin demora.

Estas herramientas incluirán:

- a) Mecanismos de alerta en caso de que el deudor no haya efectuado determinados tipos de pagos.
- b) Servicios de asesoramiento prestados por organismos públicos u organismos privados.

- c) Incentivos, con arreglo a la normativa nacional, para que los terceros que dispongan de información pertinente sobre el deudor, como contables, administraciones tributarias y de seguridad social, adviertan al deudor sobre cualquier evolución negativa.

Reestructuración preventiva

Igualmente, la nueva Directiva permitirá a las empresas deudoras tener acceso a un marco de reestructuración preventiva para que puedan afrontar esta situación cuando todavía son viables y evitar llegar a la insolvencia.

En estos planes de reestructuración se debe incluir una descripción de la situación económica, la mención de las partes afectadas y sus categorías o condiciones, las condiciones del proyecto, así como una exposición que explique por qué el plan ofrece una perspectiva razonable para evitar la insolvencia del deudor y garantizar la viabilidad de la empresa.

Estos marcos estarán disponibles cuando lo soliciten tanto los acreedores como los representantes de los trabajadores.

Los deudores que acometan una reestructuración preventiva podrán disfrutar de una suspensión de las ejecuciones singulares durante un período máximo de cuatro meses para facilitar el proceso. Durante ese período los acreedores individuales no podrían reclamar su parte de la deuda y bloquear por sí solos el proceso de reestructuración.

En este contexto, se facilitará también la negociación del plan con el nombramiento de administradores cuando las circunstancias así lo aconsejen. Por ejemplo: en caso de que el deudor disfrute de una suspensión general de ejecuciones singulares, cuando el plan de reestructuración deba ser confirmado por medio de una reestructuración forzosa de la deuda aplicable a todas las categorías, cuando el plan de reestructuración incluya medidas que afecten a los derechos de los trabajadores o cuando el deudor o sus administradores sociales hayan actuado de modo delictivo, fraudulento o perjudicial para las relaciones empresariales.

Condonación

La norma fija, además, que los empresarios que sean declarados insolventes tengan acceso a un procedimiento que pueda llevar a la plena exoneración de sus deudas en un plazo no superior a tres años, siempre y cuando se cumplan ciertas condiciones para preservar los derechos de sus acreedores.

Se podrán mantener o introducir disposiciones que denieguen o restrinjan el acceso a la exoneración de deudas o revoquen una exoneración o que

establezcan plazos más largos para la obtención de la plena exoneración de deudas o períodos de inhabilitación más largos en determinadas circunstancias bien definidas y siempre que tales excepciones estén debidamente justificadas como ocurre en los casos siguientes:

- Cuando el empresario insolvente haya violado sustancialmente las obligaciones asumidas en virtud de un plan de pagos o cualquier otra obligación jurídica orientada a salvaguardar los intereses de los acreedores, incluida la obligación de maximizar los rendimientos para los acreedores.
- Cuando el empresario insolvente haya incumplido sus obligaciones en materia de información o cooperación con arreglo al Derecho de la Unión y nacional.
- En caso de solicitudes abusivas de exoneración de deudas.
- En caso de presentación de una nueva solicitud de exoneración dentro de un determinado plazo a partir del momento en que el empresario insolvente haya obtenido la plena exoneración de deudas o del momento en que se le haya denegado la plena exoneración de deudas debido a una vulneración grave de sus obligaciones de información o cooperación.
- Cuando no esté cubierto el coste del procedimiento conducente a la exoneración de deudas.
- Cuando sea necesaria una excepción para garantizar el equilibrio entre los derechos del deudor y los derechos de uno o varios acreedores.

Valoración de expertos

El Consejo General de Economistas, a través del Registro de Economistas Forenses (REFOR), órgano especializado del citado Consejo en economía forense, ha analizado la **Directiva de Insolvencia** aprobada destacando que la norma intensifica los aspectos económico-empresariales de la insolvencia, facilita una resolución de la misma más rápida y eficiente y otorga más peso a la segunda oportunidad al reducir el plazo de condonación. No obstante, los economistas del REFOR manifiestan su preocupación por el hecho de que se hayan mantenido posibles excepciones para el crédito público que, en el caso de nuestro país, podrían mantener los privilegios que tienen actualmente. Asimismo, en cuanto al tratamiento de las pymes en el texto de la norma, entienden que, si bien ha mejorado su contenido, se sigue echando de menos un capítulo específico dedicado a pymes y especialmente micros y pequeñas empresas, que en Europa representan el 99,8 %.

Próximos pasos

Los Estados miembros tendrán dos años, **hasta el 26 de junio del 2021**, para aplicar las nuevas disposiciones. No obstante, en casos debidamente justificados, podrán solicitar a la Comisión un año adicional para su aplicación. Esto es, **hasta el verano del 2022**.

¿CÓMO EVITAR EL CIERRE REGISTRAL POR FALTA DE DEPÓSITO DE CUENTAS?

La mayoría de las sociedades mercantiles cierran su ejercicio el 31 de diciembre, por lo que tienen de plazo hasta finales de julio para presentar las cuentas anuales al Registro Mercantil de su provincia (véase redacción **artículo 279 LSC**).

Fechas clave

3 meses: formulación de cuentas **31 de marzo** / **4 meses:** legalización de libros de contabilidad **30 de abril** / **6 meses:** aprobación de las cuentas anuales **30 de junio** / **1 mes tras la aprobación de cuentas anuales:** depósito Registro Mercantil **30 de julio**

El incumplimiento por el órgano de administración de la obligación de depositar las cuentas dentro del plazo establecido puede dar lugar al cierre del Registro Mercantil o a que no se inscriba en el Registro documento alguno referido a su sociedad mientras el incumplimiento persista, además de la imposición de una multa de 1.200 a 60.000 euros según la dimensión de la sociedad y de la responsabilidad de los administradores sociales.

Si no ha depositado sus cuentas, hasta el día 31 de diciembre, no tendrá ningún problema para inscribir cualquier documento en el Registro Mercantil, pero **a partir del 1 de enero de 2020**, el Registro quedará bloqueado, así lo contempla el **artículo 378.1 del Reglamento de Registro Mercantil**.

En consecuencia, cualquier modificación que queramos realizar en los estatutos sociales como puede ser un cambio de domicilio o de denominación u objeto social no tendrá validez ante acreedores, proveedores o clientes, ni ningún aumento o reducción de capital o venta de acciones o participaciones podrá inscribirse. En definitiva, podríamos hablar del **suicidio registral de las sociedades incumplidoras**.

Responsabilidad de los administradores

Respecto a la responsabilidad de los administradores, resulta evidente que si no se cumplen los plazos establecidos en la ley y, por tanto, no se presentan las cuentas a tiempo, el administrador no está actuando diligentemente, por lo que se le podrían reclamar los daños y perjuicios causados.

Pero además de esta responsabilidad por daños, el administrador también puede incurrir en una responsabilidad por deudas, es decir, por no disolver o liquidar la sociedad o, en su caso, instar la declaración del concurso de acreedores cuando la situación económica de la empresa es de insolvencia real, aunque «latente o desconocida», por no haberse formulado y presentado las cuentas anuales en los plazos marcados por la normativa vigente.

¿Qué ocurre si no se aprueban las cuentas anuales? ¿Es posible el depósito de cuentas no aprobadas?

El legislador es consciente de que puede suceder que la sociedad no apruebe sus cuentas anuales y que, por tanto, le resulte imposible cumplir con la obligación de su depósito. Las causas pueden ser numerosas y variopintas, desde una situación de bloqueo, un error o una mala gestión contable. Permitir que en estos casos una sociedad quede muerta, registralmente hablando, es excesivo.

El **artículo 378.5 RRM** establece que **si las cuentas anuales no se hubieran depositado por no estar aprobadas por la Junta general, no procederá el cierre registral ni la responsabilidad de los administradores derivada de este hecho siempre que se acredite esta circunstancia mediante certificación del órgano de administración con firmas legitimadas o por medio del acta notarial de la junta general en la que conste la no aprobación**. Todo ello:

- Sin tener que explicar el porqué.** No olvide que, tras numerosos pronunciamientos de la DGRN Dirección General de los Registros y del Notariado, a través de distintas resoluciones (**19 y 20-7-2005 y 2-8-2005**), es clara la doctrina que impide a los registradores entrar a valorar el fondo del asunto o, lo que es igual, proceder a calificar la causa de la no aprobación de las cuentas anuales.
- Sin contar con límites temporales.** La acreditación de la falta de aprobación de las cuentas no puede ser interpretada exigiendo que esa justificación documental se presente en el Registro dentro del plazo de un año, toda vez que dicha norma presupone que el cierre registral se ha producido, precisamente, por el transcurso de dicho plazo (**Resolución DGRN de 22-4-2019**).



Consultas relevantes del ICAC en materia de auditoría, cuentas anuales y tratamiento contable

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha aclarado en su página web distintas cuestiones que afectan a criterios de interpretación en materia de auditoría por lo que se refiere a lo establecido en diversos apartados del artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 537/2014, así como sendas consultas sobre la actuación del auditor de cuentas. Además, resulta relevante resaltar el contenido de las tres primeras consultas publicadas por el BOICAC n.º 118 sobre cuentas anuales y diversos tratamientos contables.

El pasado mes de junio el ICAC publicaba en su página web diversas consultas sobre auditoría que venían a aclarar cuestiones ya planteadas por el propio instituto en años anteriores. Posteriormente, tras la debida aclaración, este artículo se centrará en el Boletín del ICAC del mes de julio de 2019.

AUDITORÍA

1. Web ICAC 6 junio 2019. Consulta de 16 de mayo 2019.

Sobre la actuación del auditor de cuentas y la emisión de su informe de auditoría en relación con el informe de gestión en los supuestos en que este no es obligatorio para la entidad en la formulación de sus cuentas anuales, al presentarse el balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, pero que acompaña a estas de forma voluntaria.

Situación planteada:

Se ha recibido consulta referente a la actuación a seguir por el auditor de cuentas en la auditoría de las cuentas anuales de una entidad (sociedad de capital en este caso) y en la emisión del informe de auditoría correspondiente, en el supuesto de que la entidad, sin tener la obligación de elaborar el informe de gestión, al cumplir los requisitos previstos en el **artículo 262.3 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC)**, aprobado por el **Real Decreto Legislativo 1/2010**, de 2 de julio (formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados), sin embargo elabora y presenta dicho informe de gestión acompañando a las cuentas anuales de forma voluntaria.

Las dudas se refieren a si en estos supuestos, a tenor de lo establecido en la **Norma Técnica de Auditoría (NIA-ES 720- revisada) «Responsabilidades del auditor con respecto a otra información»**, podría entenderse excluido el informe de gestión de la revisión por el auditor al considerarse información no exigida legal o reglamentariamente, o, por el contrario, el auditor debe revisar dicho informe de gestión con el alcance dispuesto en el **artículo 5.1.f) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC)**, de igual forma que si la entidad tuviese obligación legal de elaborar y presentar el informe de gestión.

Las mismas dudas se plantean en relación con las entidades que no sean sociedades de capital.

2. Web ICAC junio 2019. Consulta de 31 de mayo de 2019.

Sobre las condiciones establecidas por diversas entidades en procesos de licitación para la contratación de auditores de cuentas, con el objeto de realizar la auditoría de las cuentas anuales de dichas entidades, que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Situación planteada:

En diversos procesos de licitación abiertos por distintas entidades, tanto privadas como del sector público, relativos a la contratación de auditores de cuentas para realizar la auditoría de las cuentas anuales de dichas entidades, se vienen exigiendo determinadas condiciones, entre las que se encuentran las siguientes:

- La acreditación de un importe mínimo de facturación por servicios de auditoría o una determinada dimensión o un número mínimo de años de ejercicio práctico.
- La pertenencia a una determinada Corporación representativa de auditores de cuentas.
- La prestación de forma conjunta con la auditoría de las cuentas anuales de otros servicios de diversa índole, desde los relacionados con la elaboración de estados o documentos contables a consultas o asesoramientos en esta materia. La licitación se hace de forma conjunta por un importe único que engloba todos los servicios.

Las dudas planteadas se refieren a si la exigencia de tales condiciones en los procesos de licitación citados es conforme con lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

En su respuesta el ICAC establece como cuestión previa que en los procesos de licitación para la realización de la auditoría de las cuentas anuales de una entidad, habrá de determinarse el marco normativo al que se encuentra su-



jeta la realización de dicho trabajo, si el de la «auditoría mercantil» o el de la «auditoría pública» (normativa del sector público correspondiente), puesto que dicha circunstancia delimitará las normas a las que debe atenerse tanto el proceso de licitación como el posterior desarrollo del trabajo de auditoría.

Además, no recuerda que el ICAC únicamente tiene entre sus competencias la supervisión y control de la actividad de cuentas en el ámbito regulado por la LAC («auditoría mercantil»), por lo que es únicamente en este ámbito en el que cabe pronunciarse sobre la cuestión planteada. Así tras recordarnos lo establecido por la LAC y por el **Reglamento (UE) n.º 537/2014**, concluye lo siguiente:

- a) En cuanto a las condiciones de licitación referidas a la **acreditación de una determinada cuantía de facturación, dimensión o número de años de ejercicio efectivo, así como de la pertenencia a una concreta Corporación representativa de los auditores de cuentas**, debe señalarse que, con carácter general, el establecimiento de condiciones que limiten o restrinjan la selección, nombramiento y contratación de cualquier auditor de cuentas deben considerarse contrarias a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. No obstante, este tipo de restricciones no deberían confundirse con las condiciones establecidas en un proceso de selección que pudieran venir motivadas por la complejidad y dimensión de la entidad a auditar, o por la actividad o sector al que esta pertenece, ya que dichas circunstancias podrían justificar el establecimiento de condiciones, adecuadas y proporcionadas a las particulares características de la entidad en cuestión, respecto a la especialización y adecuación de los recursos y sistemas a emplear en la auditoría, para garantizar su calidad y el cumplimiento de la finalidad que se le atribuye.
- b) Sobre la **licitación de forma conjunta de la auditoría de las cuentas anuales y otros servicios distintos, estableciendo un importe único de honorarios que englobe todos los servicios**, debe indicarse lo siguiente:
 - I. Los servicios distintos a los de auditoría licitados en ningún caso deberían suponer una vulneración del régimen de independencia establecido en la LAC, por lo que no podrán tener por objeto la prestación de un servicio prohibido o incompatible de conformidad con dicho régimen de independencia, ni suponer una amenaza que no pudiera reducirse o eliminarse mediante la aplicación de las salvaguardas necesarias de forma que no se vea comprometida la independencia del auditor.
 - II. Los honorarios correspondientes a la auditoría de las cuentas anuales de una entidad no pueden estar condicionados por la prestación de otros servicios a dicha entidad, ni tener carácter contingente.
 - III. Debe existir una separación entre los honorarios correspondientes a los trabajos de auditoría de cuentas (sujetos a un régimen legal establecido) y los de otros servicios distintos a los de auditoría (no sujetos a dicho régimen), no pudiendo figurar ambos por un importe global, sin especificar al menos los honorarios de auditoría individualizados.
- c) Y lo indicado en las letras anteriores lo es sin perjuicio de lo que disponga a este respecto la normativa sobre la contratación del sector público a la que la entidad en cuestión esté sujeta y a cuyo cumplimiento resulta obligada.

En el caso de que la licitación se realice en el ámbito del sector público, deberá respetarse lo establecido en la **Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público**, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las **Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014**.

3. Web ICAC julio 2019. Consulta de 28 de junio de 2019

En el mes de marzo de 2017 el ICAC publicó una consulta en su página web y en su Boletín Oficial n.º 109/2017 (consulta n.º 1), sobre las actuaciones del auditor en relación con la Comisión de Auditoría de entidades de interés público en supuestos en los que resulta de aplicación el artículo 5, apartados 4 y 5, del Reglamento (UE) n.º 537/2014 (en adelante, RUE).

Situación planteada:

En la contestación a dicha consulta se tratan algunos aspectos referentes al ámbito territorial en la aplicación de algunos apartados de dicho artículo

que han suscitado dudas por lo que, desde el ámbito de sus competencias de supervisión de la actividad de auditoría de cuentas en España, el ICAC mediante una consulta publicada en su página web el 28 de junio de 2019 aclara lo siguiente:

- a) La prohibición de prestar los servicios incluidos en el **artículo 5.1 del RUE** alcanza al auditor de cuentas o sociedad de auditoría y a los miembros de su red cuando se presten servicios a la entidad auditada, su empresa matriz y a sus entidades controladas **dentro de la Unión Europea**.
- b) En los supuestos de prestación de los servicios no prohibidos por el **artículo 5.1 del RUE** por parte del auditor de cuentas o sociedad de auditoría o los miembros de su red a la entidad auditada, su empresa matriz o sus entidades controladas, será necesaria la autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad de interés público auditada, a que se refiere el **artículo 5.4 del RUE**, cuando estos servicios se presten dentro de la UE.
- c) La actuación del auditor de las cuentas de una entidad de interés público regulada en el **artículo 5.5 del RUE** será exigible en el supuesto de que quien pertenezca a su red preste servicios prohibidos en el **artículo 5.1** a entidades constituidas en un tercer país y que estén controladas por la entidad de interés público auditada.
- d) Dicha actuación será al menos e igualmente aplicable en el supuesto de que sea el propio auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada quien efectúe la prestación de los servicios prohibidos del **artículo 5.1** a una entidad constituida en un tercer país y controlada por la entidad auditada.

Sin embargo, dicha actuación no será aplicable en los mismos términos cuando estos servicios se presten a la matriz de la entidad auditada constituida en un tercer país, sino que el auditor en este caso deberá examinar y evaluar la prestación de tales servicios como cualquier otra amenaza a su independencia, debiendo dichos servicios ser comunicados asimismo a la Comisión de Auditoría de la entidad para su correspondiente examen.
- e) Por último, en los supuestos no previstos expresamente en el **artículo 5 del RUE**, de prestación de **servicios distintos de los prohibidos** a los del **artículo 5.1** por parte del auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada o por algún miembro de su red a la entidad matriz o a alguna de sus controladas constituidas en terceros países, resultará aplicable el régimen de análisis y evaluación de amenazas a la independencia del auditor y, en su caso, de establecimiento de salvaguardas apropiadas con el mismo tratamiento a seguir que para cualquier otro tipo de amenaza, debiendo ser comunicada la prestación de dichos servicios asimismo a la Comisión de Auditoría de la entidad para su correspondiente examen.
- f) La consulta publicada por este Instituto en su página web y en su Boletín Oficial n.º 109/2017, sobre las actuaciones del auditor en relación con la Comisión de Auditoría de entidades de interés público en supuestos en los que resulta de aplicación el **artículo 5, apartados 4 y 5**, del citado del **Reglamento (UE) n.º 537/2014**, debe ser leída e interpretada a la luz de los criterios expresados en esta consulta. En particular, hay que advertir que el cuadro incluido al final del **apartado 2 de dicha consulta**, en el que se recoge la actuación del auditor en función del servicio prestado, no debe ser tenido en cuenta, debiendo tenerse por tanto superado.

CUENTAS ANUALES

4. BOICAC n.º 118/2019. Consulta 1

Sobre la presentación de cuentas anuales abreviadas por las filiales de un grupo cuya matriz no ha depositado las cuentas anuales consolidadas en el RMegistro Mercantil.

Situación planteada:

Se refiere a un grupo de empresas en el que se dan estas circunstancias:

- No está obligado a consolidar al no superar los límites establecidos. Sin embargo, el grupo ha formulado las cuentas anuales consolidadas voluntariamente y las ha sometido a auditoría, también voluntariamente.
- Ni las cuentas anuales consolidadas ni el informe de auditoría se han depositado en el Registro Mercantil; tampoco el nombramiento del auditor.
- Todas las filiales del grupo, de acuerdo con los límites establecidos de forma individual, pueden presentar cuentas anuales abreviadas, y todas las entidades del grupo están domiciliadas en España.

Se consulta si las filiales del grupo pueden presentar cuentas anuales abreviadas, teniendo en cuenta que la matriz del grupo no ha depositado en el Registro Mercantil las cuentas anuales consolidadas sometidas a auditoría, por ser voluntaria su formulación y auditoría. Si fuera indispensable el depósito en el Registro Mercantil para poder presentar las cuentas anuales abreviadas, el consultante entiende que deberían presentarse las cuentas anuales en modelos normales.

El ICAC recuerda que según la norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 4ª. **Cuentas anuales abreviadas:**

- a) En ausencia de cuentas anuales consolidadas, para la cuantificación de los límites establecidos para la posibilidad de elaborar cuentas anuales abreviadas se tomarán en cuenta las magnitudes del grupo en su conjunto, lo cual implica que se aumentan las exigencias de información para determinadas empresas debido a que no se suministra información consolidada.
- b) Si existen cuentas anuales consolidadas, la anterior regla no se aplica, es decir, se relajan las exigencias de información en consideración a que se suministra información consolidada.

En el caso consultado, se han formulado cuentas anuales consolidadas de manera voluntaria, lo cual, en principio, podría llevar a considerar la posible aplicación de la citada «relajación». Sin embargo, la falta de publicidad de las citadas cuentas mediante su depósito en el Registro Mercantil impide la aplicación de la dispensa de tener que cuantificar los límites conjuntamente, porque en tal caso no se cumple con el presupuesto de hecho sobre el que se ha estipulado la excepción, esto es, que la información financiera del grupo, como entidad que informa, está a disposición de terceros en las cuentas consolidadas, habilitándose en tal caso la posibilidad de que esa información se presente en las cuentas individuales en modelos abreviados por las empresas que lo integran.

En definitiva y como conclusión, no tendría sentido aplicar la excepción regulada en la NECA 4ª si las cuentas consolidadas no se han depositado en el Registro Mercantil, pues la mayor información que aportan las cuentas consolidadas no se hace efectiva por el defecto de su depósito, mayor información que es el requisito que la propia NECA 4ª considera como condición para aplicar la excepción.

TRATAMIENTO CONTABLE

5. BOICAC n.º 118/2019. Consulta 2

Sobre el tratamiento contable de la venta de unas parcelas.

Situación planteada:

En concreto, la entidad consultante forma parte de un grupo que se dedica al sector turístico y su actividad consiste en construir y adquirir inmuebles para su arrendamiento a otras empresas del Grupo. Además:

- a) La sociedad es propietaria del edificio que constituyen las oficinas y sede social del Grupo y que arrienda a otras sociedades del mismo Grupo.
- b) La sociedad adquirió cinco parcelas urbanas colindantes en un polígono industrial de reciente desarrollo. El destino del terreno adquirido era la construcción de la nueva sede social corporativa del Grupo, recuperando la inversión a través del arrendamiento a distintas sociedades del Grupo como venía haciendo hasta la fecha.
- c) A tales efectos la sociedad encargó la redacción de un proyecto básico de construcción de un edificio de oficinas, solicitó presupuestos de ejecución de dicho proyecto básico y tramitó y obtuvo la correspondiente licencia municipal de obras en relación a tres de las cinco parcelas adquiridas, quedando el resto como reserva de suelo para futuras ampliaciones de las oficinas.
- d) La consultante señala que el inicio de la construcción de las oficinas se ha demorado durante cerca de cuatro años, debido a diferentes modificaciones del proyecto.
- e) No obstante, antes de iniciarse las obras de construcción, la sociedad ha recibido una oferta de compra que doblaba el precio de adquisición y ha vendido los solares. El año anterior a la venta la sociedad había obtenido la renovación de la licencia de obra.

La consulta versa sobre si la transacción de venta de dichos solares se debe tratar como un ingreso ordinario dentro del importe neto de la cifra de negocios o como un beneficio por enajenación de inmovilizado.

Por otro lado, se plantea si la respuesta sería diferente para los dos solares contiguos y adquiridos y enajenados conjuntamente que no se incluían en el proyecto para la construcción del edificio de la sede corporativa del Grupo, a la espera de definir su destino dentro de la actividad ordinaria de la sociedad.

Para fundamentar su respuesta el ICAC acude a:

- La definición de inversiones inmobiliarias contenida en la quinta parte del PGC, **Subgrupo 22. Inversiones inmobiliarias.**
- La **norma de registro y valoración 4ª Inversiones inmobiliarias** y su remisión a las **normas de registro y valoración 2ª y 3ª, relativas al inmovilizado material.**
- Los **apartados 1 y 3 de la norma quinta de la Resolución de 1 de marzo de 2013**, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias
- La **consulta 1** publicada en el **BOICAC n.º 96, de diciembre de 2013.**

Basándose en lo anterior el ICAC concluye lo siguiente:

- Si las parcelas no se poseen para su venta en el curso ordinario de las actividades de la empresa, la enajenación de las fincas destinadas a su arrendamiento no debe producir un cambio de destino manteniéndose el activo como inversión inmobiliaria y, por tanto, el resultado de la operación no debería recogerse como importe de la cifra de negocios en la cuenta de pérdidas y ganancias.
- La misma solución cabría otorgar a las dos fincas colindantes adquiridas y enajenadas conjuntamente que no se incluían en el proyecto para la construcción del edificio de la sede corporativa del Grupo.
- Para interpretar la expresión «poseer un inmueble para su venta en el curso ordinario de las actividades de la empresa» el ICAC acude a la **CICAC 1 del BOICAC 96, diciembre 2013** que incluye la siguiente explicación:

«Adicionalmente, en desarrollo de esta definición puede concluirse que si el modelo de negocio de la empresa consiste en la tenencia de inmuebles con el objetivo de obtener ganancias en el largo plazo, a la espera de que se produzca una variación en su valor razonable que le permita obtener una adecuada rentabilidad, dichos inmuebles se calificarán como inversiones inmobiliarias porque en estos casos será difícil identificar un ciclo normal de explotación. Esta conclusión no varía si el inmueble está en proceso de construcción o mejora.

Por el contrario, si los inmuebles se adquieren con el propósito de venderlos en el curso ordinario de las actividades del negocio o bien se encuentran en proceso de construcción o desarrollo con vistas a dicha venta, por ejemplo, propiedades adquiridas exclusivamente para su enajenación en el corto plazo o para concluir su desarrollo inmobiliario y proceder a su venta, estos activos se calificarán como existencias».

6. BOICAC n.º 118/2019. Consulta 3

Sobre el tratamiento contable de las comisiones abonadas a los agentes de la propiedad inmobiliaria a través de los cuales una compañía arrienda locales, en régimen de arrendamiento operativo, por un periodo de 10 años.

Situación planteada:

En concreto la compañía arrendataria de los locales realiza mejoras o construye instalaciones en el activo arrendado. El consultante pregunta sobre el tratamiento contable de estas actuaciones y acerca de si se puede activar como mayor valor de las instalaciones las comisiones abonadas a los agentes inmobiliarios, que según manifiesta la empresa solo se pagan si el local finalmente es arrendado.

Basándose en los **apartados b) y h) de la NRV 3ª. Normas particulares sobre inmovilizado material del PGC**, el ICAC concluye lo siguiente:

- 1.º La sociedad registrará los gastos incurridos por las obras de adaptación de los locales de negocio como un inmovilizado material.
- 2.º Adicionalmente, las comisiones sobre las que versa la consulta también se contabilizarán como mayor valor del inmovilizado, en la medida que se puedan identificar como costes incrementales directamente atribuibles a la adquisición de los derechos de uso que determinan la calificación de las posteriores inversiones como un activo.



ENERO 2020

HASTA EL 20

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 2019. Grandes empresas..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216 y 230
- Cuarto trimestre 2019
.....111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210 y 2016

IVA

- Comunicación de incorporaciones en el mes de diciembre. Régimen especial del grupo de entidades 039
- Cuarto trimestre 2019. Servicios vía electrónica 368

HASTA EL 30

RENTA

Pagos fraccionados

- Cuarto trimestre 2019:
- Estimación directa 130
- Estimación objetiva 131

IVA

- Diciembre 2019. Autoliquidación 303
- Diciembre 2019. Grupo de entidades, modelo individual..... 322
- Diciembre 2019. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Diciembre 2019. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Diciembre 2019. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Diciembre 2019 (o año 2019). Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Cuarto trimestre 2019. Autoliquidación 303
- Cuarto trimestre 2019. Declaración-liquidación no periódica..... 309
- Cuarto trimestre 2019 (o año 2019). Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Cuarto trimestre 2019. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Resumen anual 2019 390
- Solicitud de devolución recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca 341
- Opción o revocación de la aplicación prorata especial para 2020 y siguientes, si se inició la actividad en el último trimestre de 2019 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 2019 180, 188, 190, 193, 193-S, 194, 196 y 270

IVA

- Solicitud de aplicación del porcentaje provisional de deducción distinto del fijado como definitivo para el año precedente Sin modelo

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS

- Año 2019 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 2019 345

	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			

**FEBRERO 2020****HASTA EL 20****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 2020. Grandes empresas..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216 y 230

IVA

- Enero 2020. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias..... 349
- Enero 2020. Operaciones asimiladas a las importaciones..... 80

SUBVENCIONES, INDEMNIZACIONES O AYUDAS DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS O FORESTALES

- Declaración anual 2019..... 346

HASTA EL 28**IVA**

- Enero 2020. Autoliquidación..... 303
- Enero 2020. Grupo de entidades, modelo individual..... 322
- Enero 2020. Grupo de entidades, modelo agregado..... 353

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- Entidades cuyo ejercicio coincide 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 2019..... 347

	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	

MARZO 2020**HASTA EL 20****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 2020. Grandes empresas..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216 y 230

IVA

- Febrero 2020. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias..... 349
- Febrero 2020. Operaciones asimiladas a las importaciones..... 380

	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					

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 2019.

FISCAL



MODIFICACIONES REGLAMENTO DEL IRNR

Real Decreto 595/2019, de 18 de octubre, por el que se modifica el RIRNR, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio (BOE nº 252 de 18/10/2019)

Entrada en vigor: el 20 de octubre de 2019.

Se añade una nueva disposición adicional tercera al Reglamento del IRNR por la que se establece un régimen especial de acreditación de la residencia a efectos de la aplicación de la exención de los intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, así como de las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles, siempre que tales rentas sean obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, por residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o por establecimientos permanentes de dichos residentes situados en otro Estado miembro de la Unión Europea, prevista en el **artículo 14.1.c) de la LIRNR**, aprobada por el **Real Decreto Legislativo 5/2004**, de 5 de marzo.

La aplicación de dicha exención podía encontrarse con obstáculos por las dificultades para acreditar la residencia en el caso de rentas obtenidas por fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva residentes en la Unión Europea, ya que es frecuente que carezcan de personalidad jurídico-fiscal en sus jurisdicciones de origen, y debido a ello las autoridades fiscales no les concedan certificados de residencia fiscal. El nuevo Real Decreto, lo que pretende es superar estos obstáculos, estableciendo un régimen especial de acreditación de residencia para las rentas obtenidas por:

- Fondos de pensiones equivalentes. Tienen esta consideración las instituciones de previsión social reguladas por la **Directiva 2016/2341** del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y a la supervisión de los fondos de pensiones de empleo.
- IIC reguladas por la **Directiva 2009/65/CE**, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios
- IIC alternativas gestionadas por gestoras de fondos de inversión alternativos y sometidas a un régimen de autorización, registro o supervisión administrativa.

La acreditación de la residencia se podrá realizar el modo siguiente:

- Tratándose de un fondo de pensiones equivalente, mediante una declaración formulada por su representante en la que se manifieste el cumplimiento de los requisitos legales, con el contenido y ajustada al modelo que establezca la Ministra de Hacienda, teniendo esta declaración un plazo de validez de un año a partir de la fecha de su expedición.
- Tratándose de un fondo de pensiones de las instituciones de previsión social reguladas por la **Directiva 2016/2341** del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y a la supervisión de los fondos de pensiones de empleo, y que no tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, mediante un certificado emitido por la autoridad competente del Estado en el que la institución se encuentre establecida, en el cual, junto a su naturaleza de fondo de pensiones de empleo autorizado o registrado al amparo de la citada Directiva, conste la denominación completa de la institución, su domicilio, el Estado en que está establecida, y la fecha de su autorización o su número de registro administrativo. La autoridad competente será la encargada de la autorización, del registro o de la supervisión de la institución.
- Tratándose de instituciones de inversión colectiva reguladas por la **Directiva 2009/65/CE**, por la que se coordinan las disposiciones legales, regla-

mentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios y que no tengan la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, mediante certificado emitido por la autoridad competente del Estado miembro de origen de la institución.

- Tratándose de instituciones de inversión colectiva alternativas, sometidas a un régimen de autorización, registro o supervisión administrativa y gestionadas por gestoras de fondos de inversión alternativos, reguladas por la **Directiva 2011/61/UE**, y siempre que no tengan la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, se acreditará mediante alguno de los medios siguientes: certificado emitido por la autoridad competente del Estado miembro en el que esté establecida o bien declaración formulada por los representantes de la institución o de su entidad gestora.

Además, cuando las IIC reguladas por la **Directiva 2009/65/CE** y las instituciones de inversión colectiva alternativas sometidas a un régimen de autorización, registro o supervisión administrativa y gestionadas por gestoras de fondos de inversión alternativos reguladas por la **Directiva 2011/61/UE**, tengan la consideración de entidades en régimen de atribución de rentas, la exención se aplica a sus miembros, en función del porcentaje de participación en la entidad que corresponda a sus miembros con derecho a exención a 31 de diciembre del año anterior al de la obtención de rentas, debiendo acreditarse la condición de entidad en régimen de atribución de rentas así como el porcentaje de participación mediante una declaración realizada por el representante de la entidad gestora, con el contenido y de acuerdo con el modelo que establezca la Ministra de Hacienda.

IVA E IMPUESTOS ESPECIALES. PROYECTOS

Anteproyecto de modificación de la Ley del IVA y de Impuestos Especiales

La futura Ley, que **entrará en vigor el 1-1-2020**, modifica la **Ley 37/1992**, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y la **Ley 38/1992**, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, para incorporar el Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno.

Se traspone la **Directiva (UE) 2019/475 del Consejo**, de 18 de febrero de 2019, por la que se modifican las **Directivas 2006/112/CE** y **2008/118/CE** en lo que respecta a la **inclusión del municipio italiano de Campione D'Italia y las aguas italianas del Lago de Lugano en el territorio aduanero de la Unión y en el ámbito de aplicación territorial de la Directiva 2008/118/CE**.

Se establecen en el IVA reglas comunes de tributación en el ámbito de los intercambios de bienes entre Estados miembros, transponiendo la **Directiva (UE) 2018/1910** del Consejo, de 4 de diciembre, por la que se modifica la **Directiva 2006/112/CE** en lo que se refiere a la **armonización y la simplificación de determinadas normas del régimen del impuesto sobre el Valor Añadido en la imposición de los intercambios entre los Estados miembros**.

Por una parte, se incorporan las reglas armonizadas de tributación en el IVA de los denominados **acuerdos de venta de bienes en consignación**, introduciendo un nuevo **artículo 9 bis en la Ley del IVA**, acuerdos celebrados entre empresarios o profesionales para la venta transfronteriza de mercancías, en las que un empresario (proveedor) envía bienes desde un Estado miembro a otro, dentro de la Unión Europea, para que queden almacenados en el Estado miembro de destino a disposición de otro empresario o profesional (cliente), que puede adquirirlos en un momento posterior a su llegada.

La nueva regulación establece que las entregas de bienes efectuadas en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consignación darán lugar a una entrega intracomunitaria de bienes exenta en el Estado miembro de partida efectuada por el proveedor, y a una adquisición intracomunitaria de bienes en el Estado miembro de llegada de los bienes efectuada por el cliente, cumplidos determinados requisitos.



Con ello se simplifica el tratamiento respecto a la regulación actual, aunque el tratamiento simplificado sólo es aplicable cuando los bienes sean adquiridos por el cliente dentro del plazo de un año desde la llegada al Estado miembro de destino, siendo la fecha de adquisición la que deba tenerse en cuenta a efectos del devengo de las operaciones intracomunitarias.

También se simplifica el **tratamiento de las operaciones en cadena**, cuando unos mismos bienes, que van a ser enviados o transportados con destino a otro Estado miembro directamente desde el primer proveedor al adquirente final de la cadena, son objeto de entregas sucesivas entre diferentes empresarios o profesionales. Así, los bienes serán entregados al menos a un primer intermediario que, a su vez, los entregará a otros intermediarios o al cliente final de la cadena, existiendo un único transporte intracomunitario.

En estos casos, la expedición o el transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega de bienes efectuada por el proveedor a favor del intermediario, que constituirá una entrega intracomunitaria de bienes exenta del IVA. No obstante, la expedición o el transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega efectuada por el intermediario que expida o transporte los bienes directamente al cliente, cuando dicho intermediario haya comunicado a su proveedor un número de identificación fiscal a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (NIF-IVA) suministrado por el Reino de España. En este caso, la entrega del proveedor al intermediario constituirá una entrega interior sujeta y no exenta del IVA y la entrega efectuada por el intermediario a su cliente será una entrega intracomunitaria de bienes exenta del IVA.

Asimismo, **se modifican los requisitos exigidos para la aplicación de la exención a las entregas intracomunitarias de bienes**. Así, junto con la condición de que los bienes se transporten a otro Estado miembro, como condición material y no formal, es necesario que el adquirente disponga de un número de identificación a efectos del IVA atribuido por un Estado miembro distinto del Reino de España que haya comunicado al empresario o profesional que realice la entrega intracomunitaria y que este último haya incluido dichas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, efectuada a través del modelo 349.

Proyecto de Real Decreto que modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y otras normas tributarias

En la página web del Ministerio de Hacienda se ha sometido al trámite de información pública con fecha de 1 de octubre el Proyecto de Real Decreto por el que se modifican el RIVA, aprobado por el **Real Decreto 1624/1992**, de 29 de diciembre, y otras normas tributarias. Los cambios que introducirían en vigor, con carácter general, el **1-1-2020**.

Modificaciones en el Reglamento del IVA

Tras la incorporación en la Ley del IVA de la regulación de los acuerdos de venta en consignación, por la transposición de la **Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo**, de 4 de diciembre de 2018, la Ley establece la obligación de que los empresarios y profesionales que participan en los mismos deban llevar libros registros específicos referidos a estas operaciones para, de este modo, garantizar la correcta aplicación de las medidas de simplificación derivadas de los acuerdos de ventas de bienes en consignación, configurándose la llevanza y constancia de las operaciones en los nuevos no solo como un requisito formal, sino también como un requisito sustantivo, puesto que su cumplimiento será necesario para la aplicación de la simplificación. No obstante, la obligación de llevar estos libros a través de la sede electrónica de la AEAT para los sujetos acogidos al SII **se retrasa hasta 1-1-2021**. Por su parte, el **Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1912** ha modificado el **Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011** para regular de forma armonizada el contenido de estos nuevos libros registros.

Se modifica el RIVA para regular dentro de los libros registro de determinadas operaciones intracomunitarias que deben llevar los sujetos pasivos del Impuesto, los movimientos de mercancías y las operaciones derivadas de un acuerdo de ventas de bienes en consignación, así como la regulación

referente a la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias para incluir dentro de los obligados a su presentación a los empresarios o profesionales que envíen bienes con destino a otro Estado miembro en el marco de los referidos acuerdos y el contenido de la declaración.

Asimismo, tras la transposición de la **Directiva (UE) 2018/1910**, la LIVA establece como requisito sustantivo para la aplicación de la exención de las entregas intracomunitarias de bienes, que el empresario o profesional que la realice haya consignado dicha operación en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, en el modelo 349. Se suprime la posibilidad de que dicha declaración recapitulativa se presente con carácter anual.

El **Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1912** ha incluido en el **Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011** una serie de presunciones en materia de prueba del transporte intracomunitario dado que la aplicación de la exención en las entregas intracomunitarias de bienes exige que los bienes sean expedidos o transportados a otro Estado miembro. El Reglamento establece y especifica las circunstancias en las que debe considerarse que los bienes han sido expedidos o transportados desde un Estado miembro al otro, lo que simplifica la prueba de los requisitos para aplicar la exención.

Por ello, también se modifica el RIVA en lo referente a la justificación de la expedición o transporte de los bienes al Estado miembro de destino, que podrá realizarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, aplicando el sistema de presunciones incorporado a nuestro ordenamiento jurídico por el **Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011**.

Modificaciones en el Reglamento de los Impuestos Especiales

En relación con las nuevas marcas fiscales que deben amparar la circulación de las bebidas derivadas **con efectos a partir del 1-1-2020**, se suprime la obligación de colocar las marcas fiscales en el cuello de la botella de la respectiva bebida derivada, pudiéndose colocar las nuevas marcas fiscales en cualquier lugar visible de los recipientes o envases.

Se permite que la inutilización de las marcas fiscales adheridas a los envases de bebidas derivadas, obligatoria para las bebidas que van a abandonar el ámbito territorial interno, se pueda realizar, además de por el procedimiento habitual, mediante la baja de los códigos de seguridad incluidos en dichas marcas fiscales.

Por otra parte, la disposición final quinta dispone que los establecimientos afectados por la normativa reguladora de los Impuestos Especiales de Fabricación que resultan obligados a la llevanza de la contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mediante el suministro electrónico de los asientos contables que, puedan presentar los asientos contables correspondientes al **primer semestre de 2020 durante el período comprendido entre el 1 de julio y el 30 de septiembre de dicho año**. En el caso de que opten por presentar los asientos contables del primer semestre en dicho período, la exoneración de la presentación de la declaración de operaciones contenida en el RIE surtirá efecto, para las operaciones realizadas **a partir de 1-7-2020**.

Se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, para incorporar que la obligación de información relativa a valores negociados incorpore la información sobre el valor nominal de los valores para dar una mayor calidad en la información derivada de la nueva herramienta de asistencia al contribuyente implementada por la Administración tributaria a partir de 2018, como es la "Cartera de Valores" del contribuyente.

Asimismo, se incorpora una modificación en el **Real Decreto 1512/2018**, de 28 de diciembre, para retrasar la entrada en vigor de los nuevos requisitos requeridos para los procedimientos de ventas en ruta y para determinados avituallamientos de carburantes a embarcaciones y aeronaves, inicialmente obligatorio **a partir del 1-7-2019, hasta el 1-10-2019** para facilitar la adaptación a las nuevas exigencias.

CEOE y CECA, acuerdo de colaboración para financiar a empresas

La Confederación Española de Organizaciones Empresariales (CEOE) y la CECA han firmado un acuerdo de colaboración para financiar a las empresas por valor de 45.000 millones de euros a través de una batería de servicios y soluciones financieras.

En concreto, el objetivo de este acuerdo es incentivar la puesta en marcha de acciones que ayuden a crecer a las empresas, sobre todo en las áreas de innovación, emprendimiento e internacionalización.

El acuerdo incluye una serie de productos y servicios financieros específicos para ayudar a las empresas a superar las barreras más comunes que se encuentran al iniciar su actividad fuera de España.

Así, tanto la CECA como la CEOE han apuntado que algunos de estos servicios tienen que ver con los medios de cobro y pago internacionales, la financiación de exportaciones e importaciones, la apertura de cuentas en el extranjero o el acompañante en los mercados internacionales a través de las sucursales y oficinas de representación, entre otras.

Para poder acceder a estos 45.000 millones, las compañías interesadas deberán ser miembros de la CEOE. Además, posteriormente cada entidad evaluará cada una de las peticiones de forma independiente, analizando factores como el sector económico en el que se va a desarrollar, la solvencia o el plazo de amortización del proyecto.

Todas las empresas interesadas en acceder a estas líneas de crédito podrán consultar los requisitos tanto en las páginas webs de las entidades como en las sucursales.

La CECA ha apuntado que todos sus bancos y cajas asociados cuentan con una red de más de 11.000 oficinas en España, por lo que ofrecen una enorme capilaridad y facilitan los canales de acceso desde cualquier punto del país.

Asimismo, se ha resaltado que las entidades asociadas a la CECA pondrán a disposición de las empresas afiliadas a la patronal una línea de atención especializada para resolver dudas sobre el acuerdo o solicitar información sobre el alcance de la oferta de los productos de financiación.

Apoyo al tejido empresarial

Durante la firma del acuerdo, la CECA afirmó que esta colaboración se enmarca en un complejo contexto económico en el que resulta fundamental apoyar al tejido empresarial para incrementar la competitividad de las empresas. «Creemos que las empresas españolas crezcan en número es importante y consideramos que el crecimiento debe venir del emprendimiento, la innovación y la internacionalización», resaltaron.

Por su parte, la CEOE afirmó que su compromiso es realizar una campaña de difusión entre sus entidades asociadas para facilitar el acceso a esta información nueva derivada del convenio y facilitar también la realización de jornadas específicas en todas las comunidades autónomas para difundir el acuerdo.

Asimismo, ambas organizaciones han apuntado que es imprescindible llevar a cabo actuaciones conjuntas de impulso empresarial y financiero que redunden en el beneficio de la sociedad.

El acuerdo, que está dirigido a todo el tejido productivo independientemente del tamaño de las empresas y el sector, tiene una duración de un año, aunque la CECA señaló que este es un compromiso mutuo con el sector productivo y financiero y que espera que se renueve el acuerdo dentro de un año.

Agencia Europa Press

La tasa Google creará barreras de entrada al mercado de pymes y «startups»

La introducción del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD), conocido como tasa Google, generará barreras de entrada al mercado de pequeñas y medianas empresas (pymes) y de «startups», según el estudio «Who will bear the Burden of DSTs?».

El informe, presentado por el director ejecutivo de la Global Digital Foundation, Paul MacDonnell, pone de manifiesto que dicha tasa digital repercutirá de forma negativa en el bienestar de los consumidores españoles, especialmente en los de rentas más bajas.

Según el documento, este impuesto planteado por el Gobierno de España afectará a un mayor número de empresas de lo previsto y también tendrá efecto negativo sobre las muchas pequeñas empresas que se están creando gracias a las plataformas digitales y otras tecnologías de Internet.

MacDonnell ha apuntado que la tasa Google se basa en el uso de datos de los consumidores y ha considerado «previsible» que el coste lo acaben pagando pymes, autónomos, usuarios, ONGs y los organismos públicos.

«Menor productividad de las empresas afectadas, menor competitividad y menor crecimiento económico a nivel nacional e internacional son algunos de los efectos negativos a largo plazo del IDSD», explica el texto, que añade que este tendrá un efecto distorsionador sobre el mercado, creando injustas ventajas competitivas de determinadas empresas sobre otras, y reducirá la capacidad de la economía para generar trabajo y riqueza.

Dicho estudio subraya, a su vez, que el planteamiento del impuesto, gravando los ingresos y no los beneficios, «contradice el tradicional principio de fiscalidad internacional de gravar los beneficios corporativos».

MacDonnell apuntó que entre los argumentos a favor del IDSD destaca que las empresas digitales son más proclives a aplicar estrategias para reducir el pago de impuestos que las que no lo son. No obstante, señaló que no existen evidencias que apoyen esta afirmación.

«Si las plataformas digitales transfieren el coste del IDSD a sus clientes y usuarios de pago, las pequeñas empresas y las rentas más bajas se verán afectadas», resaltó, al tiempo que indicó que los legisladores se están focalizando en los rasgos negativos, más que en los positivos.

Por otro lado, el director general de Ametic, Francisco Hortigüela, mostró la preocupación de la organización por la tasa Google, puesto que, en su opinión, «penalizará a la industria digital», que es el primer sector generador de crecimiento y empleo.

Además, Hortigüela señaló que el planteamiento del IDSD se centra en la economía digital, «contradiendo el consenso internacional de que esta no pueda separarse del resto de la economía».

Agencia Europa Press



Inicio: 3 marzo 2020

Matricúlate!

Programa Ejecutivo

Gestión financiera para empresas eficientes

+ Modelos Financieros Excel con Certificación Modex



modelandum



Duración:

- Programa Ejecutivo: 125 horas
- Curso anexo Modelos Financieros en Excel: 25 horas



Fecha inicio: 03/03/2020



Modalidad: e-learning



Precio:

- Curso Ejecutivo: 1.065 €
- (Posibilidad de pago fraccionado)
- Curso modelos financieros Excel: 250 €



El programa ejecutivo de Finanzas y gestión de la empresa será bonificable en los seguros sociales (Fundación Estatal para la Formación en el Empleo-FUNDAE).

Consulta el importe máximo bonificable para este programa. Si lo deseas, en Wolters Kluwer te prestaremos asesoramiento y gestión para realizar los trámites de forma totalmente gratuita. La bonificación no será aplicable al curso anexo de modelos financieros en Excel.



Acceso a la biblioteca inteligente profesional *Smarteka*



Potencia tu Networking



Certificado Wolters Kluwer Formación (Certificada en ISO 9001 y 14001)



Acceso al examen para Certificación Modex



Posibilidad de descuentos clientes Wolters Kluwer



Con acceso durante el programa a revista *Técnica Contable y Financiera*



Más información_ www.wkformacion.es



**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