

ConocimientoAsesor

Este boletín forma parte del Servicio Conocimiento Asesor Diario (CAD) | Nº 297 ENERO 2023



PRINCIPALES NOVEDADES FISCALES PARA 2023

LA CARGA DE LA PRUEBA DE LAS ASIGNACIONES POR GASTOS DE DESPLAZAMIENTO PARA SU NO SUJECIÓN EN EL IRPF

¿CÓMO SE DEBEN CONTABILIZAR LAS MONEDAS VIRTUALES (CRIPTOMONEDAS)?

PROBLEMÁTICA DEL “VALOR DE REFERENCIA” EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL ITPYAJD EN ADQUISICIONES DE INMUEBLES

NOVEDADES LEGISLATIVAS EN EL ÁMBITO LABORAL PARA EL AÑO 2023

LA NUEVA LEY DE STARTUPS PARA EMPRENDEDORES



PLANIFICACIÓN JURÍDICA

www.planificacion-juridica.com

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

04 PRINCIPALES NOVEDADES FISCALES PARA 2023

Para el ejercicio 2023 nos vamos a encontrar con una "batería" de novedades fiscales de cierto calado, que vienen incorporadas sobre todo en la Ley de Presupuestos Generales del Estado 2023. Junto con esta Ley se están aprobando normas diversas que incorporan igualmente diversas medidas tributarias novedosas, (...)

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

08 LA CARGA DE LA PRUEBA DE LAS ASIGNACIONES POR GASTOS DE DESPLAZAMIENTO PARA SU NO SUJECCIÓN EN EL IRPF

En el contexto habitual de un flujo retributivo, la deducibilidad fiscal de un gasto en sede del pagador queda supeditada en buena lógica a la imputación de ingreso por parte del perceptor y a la consecuente tributación por las (...)

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

11 ¿CÓMO SE DEBEN CONTABILIZAR LAS MONEDAS VIRTUALES (CRIPATOMONEDAS)?

Desde que hace aproximadamente una década en que apareció el Bitcoin, las monedas virtuales o criptomonedas han proliferado de manera importante (Ethereum, Litecoin, etc., además de las que puedan crear las empresas como Google o Facebook, e incluso (...)

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

14 PROBLEMÁTICA DEL "VALOR DE REFERENCIA" EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL ITPYAJD EN ADQUISICIONES DE INMUEBLES

La Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal introdujo como (...)

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

17 NOVEDADES LEGISLATIVAS EN EL ÁMBITO LABORAL PARA EL AÑO 2023

La legislación en el ámbito laboral es, junto a la fiscal, de las más cambiantes del ámbito jurídico. los cambios políticos y gubernamentales se hacen mucho eco en este ámbito normativo. tras la reforma laboral introducida en el presente año real decreto-ley (...)

CONOCIMIENTO DE LOS EXPERTOS

21 LA NUEVA LEY DE STARTUPS PARA EMPRENDEDORES

"Las empresas emergentes presentan características específicas que hacen difícil su encaje en el marco normativo tradicional". El Pleno del Congreso de los Diputados, en su sesión del día 1 de diciembre de 2022, aprobó el Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, tras haber pasado por el (...)

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

24 DILACIONES IMPUTABLES AL CONTRIBUYENTE EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

27 REESTRUCTURACIÓN EMPRESARIAL. CANJE DE PARTICIPACIONES

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

25 PERIODO DE DESCANSO DIARIO DURANTE LA JORNADA LABORAL

CASO DEL CENTRO DE ESTUDIOS

28 REGISTRO CONTABLE DE AVAL BANCARIO PARA ARRENDAMIENTO DE LOCAL

ADMINISTRACIÓN Y TRIBUNALES

31 EL TEAC CAMBIA EL CRITERIO CON RESPECTO AL PLAZO PARA EJECUTAR RESOLUCIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS ESTIMATORIAS EN PARTE POR RAZONES DE FONDO

NO CABE IMPONER A LOS TRABAJADORES LA FORMA DE ENTREGA A LA EMPRESA DE LOS PARTES DE BAJA POR IT

NO INCLUSIÓN DE UN PREMIO DE LOTERÍA EN UNA LIQUIDACIÓN DE GANANCIALES

USUFRUCTO A FAVOR DE UNA SOCIEDAD POR MÁS DE 30 AÑOS

DEBATE ENTRE PROFESIONALES

29 PROBLEMÁTICA SOBRE LOS DESPIDOS ASOCIADOS A LA COVID-19 ¿SON IMPROCEDENTES Y NO NULOS?

INTERPRETANDO LA ACTUALIDAD JURÍDICA

33 CÓDIGO DE BUENAS PRÁCTICAS PARA ALIVIAR LA SUBIDA DE LOS TIPOS DE INTERÉS EN PRÉSTAMOS HIPOTECARIOS

RECAPITULANDO. CHECKLIST DEL MES

35

HEMOS COMENTADO Y ANALIZADO DURANTE ESTE MES

38

NUESTRO CENTRO DE ESTUDIOS

39 Entre bastidores RENOVAMOS NUESTRA PÁGINA WEB

OFICIO DE ASESOR

40 Habilidades de Asesor
LOS DEBERES DEL 2023 QUE TIENEN PENDIENTES LA MAYORÍA DE DESPACHOS PROFESIONALES

OPINIONES 10

42 CUENTA ATRÁS PARA EL CIERRE FISCAL 2022. ¿QUÉ DEBEMOS TENER EN CUENTA?

Empezamos 2023, un año marcado como los anteriores por la incertidumbre. Con el IPC (dato noviembre) en 6,8 y la cesta de la compra con subidas del 15%, España tiene ante sí el reto de ver si es capaz de sortear la recesión y de seguir creciendo. Las expectativas hablan de una subida algo superior al 1%. No obstante, el tope al gas aprobado en Europa, la bajada del precio del petróleo, y las reformas aprobadas y puestas ya en marcha podrían dar una tregua al Gobierno y a la sociedad. Temas como la reforma de las pensiones y el Salario Mínimo Interprofesional marcarán la agenda de los primeros meses de este 2023, donde pasaremos por las urnas.

En el boletín tratamos diferentes temas de actualidad como: Principales novedades fiscales y laborales para 2023; La carga de la prueba de las asignaciones por gastos de desplazamiento para su no sujeción en el IRPF; ¿Cómo se deben contabilizar las monedas virtuales (criptomonedas)?; Problemática del "valor de referencia" como base imponible del ITP y AJD en las adquisiciones de inmuebles y La Nueva Ley de Startups para Emprendedores.

Saludos y Feliz Año Nuevo.

Consejo Editorial

AGENDA DE OBLIGACIONES



Recuerde

HASTA EL 2 DE ENERO DE 2023

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2023 y sucesivos: Mod. 036/037

IVA

- Noviembre 2022. Ventanilla única - Régimen de importación: Mod. 369
- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2023 y sucesivos: Mod. 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2023 y sucesivos: Mod. 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2023 y 2024: Mod. 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2023: sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades: Mod. 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades: Mod. 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades: Mod. 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2023: Mod. 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2023, 2024 y 2025: Mod. 036/037

HASTA EL 20 DE ENERO

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta...

- Diciembre 2022. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230
- Cuarto trimestre 2022: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

HASTA EL 31 DE ENERO

RENTA Y SOCIEDADES

- Resumen anual 2022: Mods. 180, 188, 190, 193, 193-S, 194, 196, 270

Pagos fraccionados Renta

- Cuarto trimestre 2022:
 - » Estimación directa: Mod. 130
 - » Estimación objetiva: Mod. 131

IVA

- Diciembre 2022. Autoliquidación: Mod. 303
- Diciembre 2022. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322
- Diciembre 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Diciembre 2022. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353
- Cuarto trimestre 2022. Autoliquidación: M. 303
- Cuarto trimestre 2022. Declaración-liquidación no periódica: Mod. 309
- Cuarto trimestre 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Resumen anual 2022: Mod. 390
- Solicitud de devolución del recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales: M. 308

ConocimientoAsesor

Este Boletín forma parte de
Conocimiento Asesor Diario (CAD)

Responsable de contenidos:
Consejo Editorial

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

COLABORAN EN ESTE NÚMERO:

CARLOS MARÍN LAMA.
Abogado
JOSÉ MANUEL AGUILAR RODRÍGUEZ.
Economista
FERRÁN RODRÍGUEZ.
Dr. en Ciencias económicas y
empresariales. Experto contable
acreditado. Auditor-Censor Jurado de
cuentas (no ejerciente). Profesor de
economía financiera y contabilidad
de la UB
ANTONIO VALDIVIA.
Abogado y economista
Mª ALBA SUGRAÑES RIERA.
Abogada y socio en SYR LEGAL
MANUEL DÍAZ MUJOR.
Profesor Titular de Escuela
Universitaria de la Universidad Rovira i
Virgili de Tarragona (Derecho
Mercantil)
ANDRÉS PÉREZ SUBIRANA.
Abogado, socio director de Despatx
Casares Advocats Associats. Profesor
del Máster Acceso a la Abogacía de
ESADE y de la UOC
ELISABET VILÀ.
Abogada
PEDRO ESCUDERO.
Socio Director – Iniciativa Fiscal
JORDI FONT BARDÍA.
Socio Director de Font & Yildiz

PLANIFICACIÓN JURÍDICA

c/Trafalgar, 70, 1ª planta
08010 Barcelona
Telf. 93 319 58 20
www.planificacion-juridica.com



Principales novedades fiscales para 2023

Para el ejercicio 2023 nos vamos a encontrar con una “batería” de novedades fiscales de cierto calado, que vienen incorporadas sobre todo en la Ley de Presupuestos Generales del Estado 2023. Junto con esta Ley se están aprobando normas diversas que incorporan igualmente diversas medidas tributarias novedosas, como el Impuesto de solidaridad de las grandes fortunas, la tributación de los plásticos y sobre depósitos de residuos, la nueva fiscalidad de las llamadas empresas emergentes (“Startups”) y los impuestos sobre las energéticas y entidades financieras.

El ejercicio 2023 trae consigo una serie de novedades en materia tributaria que van a tener gran trascendencia y que es necesario conocer. Dichas novedades se han ido incorporando a través de diversas leyes durante estos últimos meses de 2022, que se complementarán con las introducidas en los últimos días de diciembre en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2023, y que en la mayoría de los casos suponen una subida de la presión fiscal. Esta ley incorpora las modificaciones habituales y además nuevas medidas de distinto tipo, de mayor o menor calado, que afectan prácticamente a todos los impuestos, desde el IRPF al IVA, el Impuesto sobre Sociedades o los Impuestos Especiales.

Junto con esta ley se están aprobando normas diversas que incorporan igualmente diversas medidas tributarias novedosas, como el nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, la tributación de los plásticos y sobre depósitos de residuos, la nueva fiscalidad de las llamadas empresas emergentes (“Ley de Startups”), y los impuestos sobre las energéticas y entidades financieras.

Otras novedades las podemos también resumir en las siguientes:

- Quienes hayan estado de alta como autónomos en el período impositivo estarán obligados a declarar en el IRPF 2023.
- Orden de Módulos para el año 2023.
- Facturación electrónica obligatoria para autónomos y pymes.
- Cambios en aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias en 2023.
- Novedades tributarias con relación a los planes de pensiones de empleo.
- Novedades en la presentación de autoliquidaciones y declaraciones informativas.
- (...)

Por último, señalar que en el Congreso se está tramitando la Proposición de Ley para el establecimiento de gravámenes

temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias, que entre otras medidas fiscales destacan:

En el ISD, La Rioja se suma a las CC AA con sistema de autoliquidación obligatoria; en el IP, se extiende el gravamen sobre participaciones accionariales a no residentes con inmuebles en España; en el REF de Canarias, se introducen modificaciones en el ámbito de la solicitud de inscripción en la ZEC; en Sociedades, se incorporan medidas temporales, en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal, incremento de los límites de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas y extranjeras; se crea la tasa por prestación de servicios y realización de actividades de la Administración General del Estado en materia de medicamentos, productos cosméticos y de cuidado personal; y se incorpora el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas al pago de deudas mediante bienes del patrimonio histórico.

A continuación, haremos un pequeño resumen de las **novedades fiscales más relevantes para 2023**, si bien ha de advertirse que las modificaciones fiscales que se exponen en el presente artículo podrían ser objeto de cambios o desarrollo en los próximos meses.

1. IRPF

Nuevo límite de la obligación de no declarar para los contribuyentes que perciban rentas del trabajo de más de un pagador: se eleva el umbral, de tal manera que no están obligados los contribuyentes que perciban rentas del trabajo de más de un pagador si la suma de dichos rendimientos no superan los 15.000€ (antes 14.000€).

Obligación de declarar de los autónomos: desde el 1 de enero de 2023 estarán en cualquier caso obligadas a declarar todas aquellas personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta como autónomos.

Gastos de difícil justificación en estimación directa simplificada: el porcentaje de deducción para el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación será del 7% (antes 5%). Recordamos que la deducción no puede exceder de los 2.000€, y este límite absoluto permanece inalterado.

Contribuyentes en estimación objetiva ("Módulos"): se prorrogan los límites excluyentes del método de estimación objetiva para 2023 (las cuantías de 250.000€ y de 125.000€), y por otro lado, se aumenta la reducción general sobre el rendimiento neto de módulos del 5% al 10% (para el ejercicio 2022 también se establece que esta reducción general será del 5% al 15%). La reducción se tiene en cuenta para cuantificar los pagos fraccionados correspondientes a 2023 o en su caso al cuarto trimestre del 2022.

También se establece que las actividades agrícolas y ganaderas podrán reducir el rendimiento neto previo (esta medida también es aplicable en 2022): (i) en el 35% del precio de adquisición del gasóleo agrícola; (ii) en el 15% del precio de adquisición de los fertilizantes.

Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social para 2023:

- a) El límite general seguirá siendo de 1.500 euros anuales.
- b) Este límite se incrementará en 8.500 euros anuales si el incremento proviene de contribuciones empresariales, o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior al resultado de aplicar a la contribución empresarial un coeficiente, que depende del importe anual de la contribución empresarial:

Importe anual de la contribución	Aportación máxima del trabajador
Igual o inferior a 500 euros	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 2,5
Entre 500,01 y 1.500 euros	1.250 euros, más el resultado de multiplicar por 0,25 la diferencia entre la contribución empresarial y 500 euros
Más de 1.500 euros	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 1

No obstante, en todo caso se aplicará el multiplicador 1 cuando el trabajador obtenga en el ejercicio rendimientos íntegros del trabajo superiores a 60.000€ procedentes de la empresa que realiza la contribución, a cuyo efecto la empresa deberá comunicar a la entidad gestora o aseguradora del instrumento de previsión social que no concurre esta circunstancia.

- c) El incremento será de hasta 4.250 euros anuales en el caso de (i) aportaciones a planes de pensiones de empleo simpli-

ficados de trabajadores autónomos, (ii) aportaciones propias del empresario individual o el profesional a planes de empleo de los que sea promotor y participe; (iii) aportaciones a mutualidades de previsión social de las que el aportante sea mutualista o, finalmente, (iv) aportaciones a planes de previsión social empresarial o a seguros colectivos de dependencia de los que el aportante sea tomador y asegurado.

Se especifica que el límite de 4.250€ establecido para las aportaciones de autónomos a planes simplificados de empleo y para las aportaciones de planes de los que sea promotor el autónomo se aplica también a las aportaciones de planes de pensiones sectoriales.

Los incrementos indicados en los puntos b) y c) anteriores no podrán superar, conjuntamente, los 8.500 euros.

En consonancia con esta reducción se modifican los límites financieros de las aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social.

Tipos de gravamen del ahorro: se regulan nuevos tipos de gravamen, añadiendo dos tramos a la base liquidable entre 200.000 y 300.000€ con tipo del 27 por 100 (antes 26 por 100) y a partir de 300.000€, que se aplica el tipo del 28 por 100 (antes 26 por 100).

Ampliación del plazo de la deducción en el IRPF por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas: la deducción se estableció, inicialmente, en el 20% o 40% (dependiendo del alcance de las obras) de las cantidades satisfechas para acometer obras dirigidas a la reducción de (i) el consumo de energía primaria no renovable, (ii) la demanda de calefacción y (iii) la demanda de refrigeración en la vivienda habitual o en viviendas destinadas al alquiler, siempre y cuando estas se satisficieran antes de 31 de diciembre de 2022; y en el 60% de las cantidades satisfechas para acometer obras de rehabilitación energética de edificios residenciales, siempre y cuando estas se satisficieran antes de 31 de diciembre de 2023. El RDL 18/2022 amplía estos plazos en un año, hasta 31 de diciembre de 2023 y 31 de diciembre de 2024, respectivamente.

Deducción por maternidad: se amplía el alcance de la prestación de 100 euros de la deducción por maternidad a todas las familias con hijos de 0 a 3 años y no solo para madres trabajadoras.

Medidas de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes ("Ley de Startups"):

- Se eleva el importe de la exención de tributación de las opciones sobre acciones (stock options) de 12.000 a 50.000€ anuales en el caso de entrega por parte de startups de acciones o participaciones derivadas del ejercicio de opciones de compra y se flexibilizan las condiciones de generación de auto-cartera en sociedades de responsabilidad limitada.
- Se amplía también la base máxima de deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación (de 60.000 a 100.000€ anuales), el tipo de deducción (que pasa del 30 al 50%), así como el periodo en el que se considera de reciente creación que sube de 3 a 5 años, con carácter general, o a 7 para empresas de ciertos sectores.

2. Impuesto sobre Sociedades

Rebaja del tipo de gravamen: se reduce del 25 al **23%** el tipo de gravamen para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCEN) del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1.000.000€ y no tenga la consideración de entidad patrimonial.

Nueva deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial: con efectos para períodos impositivos que comiencen a partir de 02-07-2022, las sociedades podrán practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 % de las contribuciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000€.

Nuevo supuesto de libertad de amortización en el Impuesto sobre Sociedades para inversiones destinadas al uso de energías de fuentes renovables: se introduce un supuesto específico de libertad de amortización para (i) inversiones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica y (ii) para inversiones en instalaciones para uso térmico de consumo propio, que utilicen (ambas) energías de fuentes renovables y que sustituyan instalaciones que utilicen energía de fuentes no renovables fósiles.

- Únicamente se prevé para instalaciones que entren en funcionamiento en 2023 y únicamente podrá aplicarse en los períodos impositivos que se inicien o finalicen en 2023.
- Se limita a un importe máximo de 500.000€.
- Se supedita al mantenimiento de la plantilla media total durante los 24 meses siguientes al inicio del período impositivo en que entren en funcionamiento las instalaciones, respecto a la plantilla media total de los 12 meses previos. En caso de incumplimiento de este último requisito, deberán reintegrarse los importes deducidos en exceso más los correspondientes intereses de demora en el ejercicio del incumplimiento.

Medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal: con efectos para los períodos impositivos que se inicien en 2023, la base imponible del grupo fiscal se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 62 de la LIS, si bien en relación con lo señalado en el primer inciso de la letra a) del apartado 1 de dicho artículo, la suma se referirá a las bases imponibles positivas y al 50% de las bases imponibles negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de la LIS. Con efectos para los períodos impositivos sucesivos, el importe de las bases imponibles negativas individuales no incluidas en la base imponible del grupo fiscal por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior, se integrará en la base imponible del mismo por partes iguales en cada uno de los diez primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024, incluso en caso de que alguna de las entidades con bases imponibles individuales negativas a que se refiere el párrafo anterior quede excluida del grupo.

En el supuesto de pérdida del régimen de consolidación fiscal o de extinción del grupo fiscal, el importe de las bases imponibles negativas individuales que esté pendiente de integración en la

base imponible del grupo, se integrará en el último período impositivo en que el grupo tribute en el régimen de consolidación fiscal.

Medidas de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes ("Ley de Startups"):

- Se reduce el tipo impositivo en el Impuesto de Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, del tipo general del 25% al 15% en los cuatro primeros ejercicios desde que la base imponible sea positiva.
- Se permite el aplazamiento de la deuda tributaria del Impuesto de Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes en los dos primeros ejercicios desde que la base imponible sea positiva, sin garantías ni intereses de demora, por un período de 12 y 6 meses respectivamente. Y se elimina la obligación de efectuar pagos fraccionados del Impuesto de Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes en los 2 años posteriores a aquel en el que la base imponible sea positiva.

3. IVA

Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el ejercicio 2023: se prorrogan un año más los límites excluyentes para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, de tal modo que se mantiene el límite de 250.000€ de volumen de ingresos en el ejercicio anterior y del importe del conjunto de adquisiciones e importaciones de bienes y servicios en el año anterior.

Créditos incobrables: se establecen las modificaciones siguientes:

- Se extiende el plazo de 3 a 6 meses para emitir la factura rectificativa, posteriores a la finalización del período del año o seis meses desde el devengo de la operación.
- Se flexibilizan los medios que pueden utilizarse para reclamar el pago al deudor.
- Se rebaja el importe mínimo de la base imponible, de 300 a 50 euros, de la operación susceptible de ser modificada cuando el deudor tenga la consideración de consumidor final.

Créditos concursales: se permite la recuperación de las cuotas de IVA en caso de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro estado miembro.

Tipo impositivo reducido del 4%: se aplica para los tampones, compresas y protegeslips, al tratarse de productos de primera necesidad, así como para los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales.

4. Tributos locales

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: se actualizan los importes de los coeficientes máximos previstos aplicables sobre el valor de los terrenos en función del periodo de generación del incremento de valor, para la determinación de la base imponible del Impuesto.

5. Otras novedades tributarias

Interés legal del dinero y de demora:

- Interés legal del dinero: se fijará para 2023 en el 3,25% (misma cuantía que en los años anteriores).
- Interés de demora: se fijará para 2023 en el 4,0625% (misma cuantía que en años anteriores).

Indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM): se establecerá para 2023 un IPREM anual de 7.200€ (antes 6.948,24€).

En los supuestos en los que la referencia al salario mínimo interprofesional haya sido sustituida por la referencia al IPREM, la cuantía anual de éste será de 8.400€ (antes 8.106,28€) cuando las correspondientes normas se refieran al salario mínimo interprofesional en cómputo anual. No obstante, si expresamente se excluyen las pagas extraordinarias, la cuantía será de 7.200€ (antes 6.948,24€).

Facturación electrónica obligatoria para autónomos y pymes: a expensas del desarrollo reglamentario que determinará la fecha de entrada en vigor de esta medida, las empresas y profesionales deben saber que van a quedar obligados a expedir, remitir y recibir facturas electrónicas en sus relaciones comerciales con otros empresarios y profesionales. Esta regla general producirá efectos:

- Para los empresarios y profesionales cuya facturación anual sea superior a 8 millones de euros: al año de aprobarse el desarrollo reglamentario.
- Para el resto de los empresarios y profesionales: a los dos años de aprobarse el desarrollo reglamentario.

Nuevo impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables Impuesto y el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos: la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular incorpora estos impuestos con efectos desde el 1 de enero de 2023.

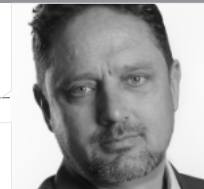
Nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas: que se aplicará en relación con el patrimonio mantenido a 31 de diciembre de 2022. El hecho imponible es tener en el momento del devengo del impuesto un patrimonio neto superior a 3.000.000 de euros. Se determina que se aplicará en los 2 primeros ejercicios en los que se devengue a partir de su entrada en vigor. Los tipos de gravamen van desde el 1,7 al 3,5%. No obstante, para evitar la doble imposición los sujetos pasivos del Impuesto de Solidaridad solo tributarán por la parte de su patri-

monio que no haya sido gravado por su Comunidad Autónoma o será deducible la cuota del Impuesto sobre Patrimonio, pero es una cuestión pendiente de determinar.

Cambios en aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias en 2023: la modificación de la Ley concursal incluye novedades en esta materia a partir del 2023, estableciendo plazos máximos de concesión de los aplazamientos y que varían en función de la garantía. Este cambio solo contempla las deudas que estén en periodo voluntario o ejecutivo que sean recaudadas por la AEAT (es decir, no afecta a las deudas contraídas con organismos locales o autonómicos).

- Plazo máximo de 6 meses en los siguientes dos supuestos: (i) cuando el pago de la deuda se asegure con garantía distinta del aval bancario y (ii) cuando no se exija garantía por razón del importe de la deuda.
- Plazo máximo de 9 meses cuando el pago de la deuda se garantice con aval bancario o certificado de seguro de caución.
- Plazo máximo de 12 meses cuando no se exija garantía por no tener el obligado tributario bienes suficientes para garantizar la deuda y existir el riesgo de perjuicio grave en caso de ejecución de su patrimonio.

“ SE REDUCE DEL 25 AL 23% EL TIPO DE GRAVAMEN PARA LAS ENTIDADES CUYO IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS (INCN) DEL PERÍODO IMPOSITIVO INMEDIATO ANTERIOR SEA INFERIOR A 1.000.000€ Y NO TENGA LA CONSIDERACIÓN DE ENTIDAD PATRIMONIAL”



La carga de la prueba de las asignaciones por gastos de desplazamiento para su no sujeción en el IRPF

En el contexto habitual de un flujo retributivo, la deducibilidad fiscal de un gasto en sede del pagador queda supeditada en buena lógica a la imputación de ingreso por parte del perceptor y a la consecuente tributación por las rentas que obtiene. El último en salir, además de apagar la luz debe pagar impuestos, y esa es la pieza que acaba encajando el tetris, en una relación sinalagmática que vincula a pagador y pagado pero que no siempre actúa por la totalidad de las mismas para mayor gloria de quien las recibe.

Quien paga descansa y quien cobra más, sobre todo si no tributa, así las cosas y así las cuento. No obstante, en todas partes cada semana tiene su martes, y cuando el gasto del pagador no implique ingreso fiscal de igual cuantía para la otra parte, no es de extrañar que Hacienda ponga el grito en Marte, para adentrarnos en su coto habitual de caza, el pecaminoso y siempre anegadizo mundo de las dietas.

¡Cuando quien paga desgrava y quien cobra no tributa, se da rienda a la mente astuta y a que el fisco lo discuta!

Uno de los casus belli que más tinta a derramado en actas de inspección y que empieza su castiza andadura con un concepto solemne de dieta referido a todo estipendio que se perciba para sufragar ciertos gastos de viajes, en su triple modalidad de manutención, estancia y locomoción, con la finalidad de resarcir al trabajador de aquellas cuantías en la que haya podido incurrir con motivo de sus desplazamientos fuera de la empresa en el ejercicio regular de su actividad laboral.

Así las cosas, el artículo 17.1 d) de la LIRPF, encargado de regular los rendimientos íntegros del trabajo, prevé que:

"1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.

Se incluirán, en particular:

d) Las dietas y asignaciones para gastos de viaje, excepto los de locomoción y los normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería con los límites que reglamentariamente se establezcan".

Por su parte el extenso y prolijo artículo 9 del Reglamento establece las condiciones y quantums de exoneración para cada concepto de acuerdo con los siguientes criterios:

- a) Los gastos de locomoción. En el caso de utilización del transporte público para el desplazamiento, el importe que se justifique con factura y en cualquier otro caso la cantidad que resulte de multiplicar 0,19 euros por el número de kilómetros recorridos, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.
- b) Los gastos para estancia hotelera por los importes que se justifiquen, salvo que se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses en un mismo municipio, en cuyo caso no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones. No obstante, en el caso de conductores de vehículos dedicados al transporte de mercancía por carretera, no será necesario justificar los gastos de estancia si éstos no exceden de 15 euros diarios si el desplazamiento es en territorio nacional, o de 25 euros por día si el desplazamiento es al extranjero.

- c) Por manutención, la cantidad de 53,34.- euros diarios si corresponden a desplazamientos dentro del territorio español o 91,35.- euros diarios si corresponden a desplazamientos en territorio extranjero, siempre que se haya pernoctado en un municipio distinto del lugar de trabajo habitual. Si no se pernoctó, la cantidad será de 26,67.- euros diarios en el caso de que el desplazamiento sea dentro del territorio español o de 48,08.- euros diarios si el desplazamiento es en el extranjero. Estas cantidades cambian cuando la persona desplazada es personal de vuelo de las compañías aéreas, en cuyo caso se considerarán asignaciones normales para gastos de manutención, si el desplazamiento es dentro del territorio nacional, hasta 36,06.- euros por día, y si el desplazamiento es en territorio extranjero, hasta 66,11.- euros diarios.

Visto el toro y su cornamenta, la cuestión que ha suscitado interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia ha sido determina a quién corresponde la carga de probar la realidad de dichos desplazamientos y la de los gastos de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería. ¿Quién apechuga con el onus probandi, empleador o empleado?

Parecería plausible considerar al propio contribuyente como el llamado a acreditar los hechos constitutivos de la exención que pretende, y si así fuere, debería hacerlo en los términos y con los materiales probatorios que le proporcione la empresa que, en definitiva, es la que habrá decidido sobre la necesidad del desplazamiento. La empresa ostenta mayor potencial probatorio y proximidad a la carga de la prueba en la medida en que puede dirimir si el desplazamiento corresponde a una necesidad imperativa inherente a su actividad empresarial y, por ende, a la actividad laboral del empleado.

Sobre la carga de la prueba se ha dicho de todo y por su orden. La sentencia del Tribunal Supremo núm. 96/2020, de 29 de enero (casación núm. 4258/2008), en relación con la aportaba las siguientes disquisiciones:

"Como una constante jurisprudencia pone de manifiesto el onus probandi no posee más alcance que determinarlas consecuencias de la falta de prueba. Acreditados los hechos constitutivos del presupuesto fáctico, resulta irrelevante qué parte los probó.

Por tanto, la doctrina de la carga de la prueba vale en tanto que el hecho necesitado de esclarecimiento no resulte probado, en cuyo caso, no habiéndose acreditado el mismo o persistiendo las dudas sobre la realidad fáctica necesitada de acreditación, las consecuencias desfavorables deben recaer sobre el llamado a asumirla carga de la prueba, esto es, se concibe la carga de la prueba como "el imperativo del propio interés de las partes en lograr, a través de la prueba, el convencimiento del Tribunal acerca de la veracidad de las afirmaciones fácticas por ellas sostenidas o su fijación en la sentencia.

De no lograrse vencer las incertidumbres sobre los hechos, es el ordenamiento jurídico el que prevé explícita o implícitamente las reglas cuya aplicación determina la parte que ha de resultar perjudicada. Se trata de ius cogens, indisponible para las partes. Con carácter general el principio básico es que al actor le corresponde probar los hechos constitutivos de su pretensión

y al demandado los hechos impeditivos, extintivos o excluyentes, aunque dicho principio se atempera con principios tales como la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes, declarando la jurisprudencia que "El principio de la buena fe en la vertiente procesal puede matizar, intensificar o alterar la regla general sobre distribución de la carga de la prueba en aquellos casos en los que para una de las partes resulta muy fácil acreditar un dato de difícil prueba para la otra..." o que "el onus probandi se traslada a la Administración cuando es ella la que tiene en sus manos la posibilidad de certificar sobre los extremos necesitados de prueba".

Lo que trasladado al ámbito tributario se traduce, art. 105 de la LGT, en que cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales, a lo que cabe añadir la matización que toma carta de naturaleza en la jurisprudencia de que se desplaza la carga de la prueba a la Administración cuando esta dispone de los medios necesarios que no están al alcance del sujeto pasivo".

En la citada sentencia se recuerda que, conforme a lo dispuesto en referido artículo 17.1.d) de la LIRPF, en relación con el artículo 9 del RIRPF, con carácter general se prevé que las dietas y asignaciones para resarcir los gastos de locomoción, de manutención y de estancia en que incurra el trabajador están sujetos a gravamen, si bien se exceptúan del mismo, lo que constituye en puridad un supuesto de no sujeción. No existe en consecuencia hecho imponible en IRPF en aquellos casos donde no se retribuye el trabajo del empleado, sino que se suple o indemniza los gastos que a éste se le irrogan en el desarrollo de su trabajo cuando concurre una serie de requisitos y dentro de los límites cuantitativos antedichos.

En mérito a lo anterior, parece razonable que sea el contribuyente el encargado de acreditar las circunstancias determinantes de la no sujeción. Pero es necesario hacer una precisión respecto a la relación entre contribuyente y Administración Tributaria, que no discurre ajena a posibles injerencias del pagador en lo concerniente a las reglas de la carga de la prueba.

Al lado de la obligación tributaria principal entre contribuyente y Administración Tributaria, coexiste una obligación accesoria directamente vinculada con aquella, entre el retenedor-pagador que no es invitado de piedra y asume determinadas obligaciones, tanto de carácter formal como material, con la Administración Tributaria, en función de la concreta obligación tributaria principal y de las que derivan efectos relevantes en la carga de la prueba en determinados supuestos y bajo los principios de la disponibilidad y de la facilidad probatoria, de suerte que le correspondería a la Administración la carga de la prueba cuando dispone de los medios necesarios que no están al alcance del sujeto pasivo. En este contexto es en el que se incardina el mandato que hace recaer sobre el pagador la acreditación del día y lugar del desplazamiento y su razón o motivo, salvando distancias entre la relación tributaria principal y la accesoria del retenedor.

Como se ha indicado, existe una relación sinalagmática entre el pagador al que hace referencia el art. 9 del RIRPF y el perceptor, por cuanto coincide con la figura del retenedor, el cual asume como se ha dicho, una serie de obligaciones sustantivas y formales, propias y distintas de las que corresponden al contribuyente, pues frente al deber de este de declarar las rentas obtenidas por mor del artículo 96 de la LIRPF y 61 del RIRPF, el retenedor tiene la obligación de retener e ingresar las cuantías retenidas, así como declararla existencia de estas retenciones conforme al artículo 105 de la LIRPF, debiendo presentar declaración de las cantidades retenidas o pagos a cuenta realizados, o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de los mismos. Además, presentará una declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta, estando obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.

El desarrollo de estas obligaciones del retenedor se recoge en el artículo 108 del reglamento, que en lo que ahora interesa y respecto de la declaración anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados, además de otros datos, debe incluir la *"Renta obtenida, con indicación de la identificación, descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado, incluyendo las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta por razón de su cuantía, así como las dietas exceptuadas de gravamen y las rentas exentas"*, y a favor del contribuyente le viene obligado normativamente a *"expedir certificación acreditativa de las retenciones practicadas o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en la declaración anual a que se refiere el apartado anterior"*.

A lo anterior debe añadirse que el artículo 34.1.h) de la LGT, *"Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y procedimiento en el que los presentó"*, en relación con el artículo 99.2 de dicho texto, *"Los obligados tributarios pueden rehusar la presentación de los documentos que no resulten exigibles por la normativa tributaria y de aquellos que hayan sido previamente presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración tributaria actuante. Se podrá, en todo caso, requerir al interesado la ratificación de datos específicos propios o de terceros, previamente aportados"*, permite discernir el derecho de los contribuyentes a no aportar documentos ya presentados o que se encuentren en poder de la Administración tributaria actuante, lo que en el presente se traduce en que el contribuyente no viene obligado a aportar aquellos documentos que constituyan las obligaciones formales del pagador, antes referidas, cuyo contenido alcanza a las dietas exceptuadas del gravamen.

Por todo ello, el Tribunal Supremo en reciente sentencia del 13/10/2022 con N° de Recurso 2151/2021 establece que

"No le basta, pues, a la Administración con estar inactiva - siempre en el caso de que se hayan cumplido por pagador y contribuyente las obligaciones formales que les incumben, en tanto que en otro caso el principio general de la carga de la prueba no se vería alterado, puesto que tales circunstancias conllevan que decaiga la disponibilidad y facilidad de la prueba de la Administración-. Al contribuyente no le puede exigir la

aportación de datos que ya deben constarle documentalmente a la propia Administración. Es el retenedor-pagador al que legalmente se le impone los deberes formales vistos, que conlleva que la Administración posea todos los datos al efecto sobre dietas y asignaciones pagadas a los trabajadores del empleador; sin que la Administración pueda hacer recaer sobre el contribuyente un deber que le resulta ajeno, pues por mandato legal se le impone al retenedor-pagador, como se ha visto, al que conforme, art. 9 del RIRPF, además, le corresponde "acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo".

De acuerdo con lo anterior, la cuestión no se centra en determinar si la carga de la prueba de la sujeción de las retribuciones declaradas por el pagador como dietas exceptuadas de gravamen corresponde a este o al perceptor de las mismas, sino entre el sujeto pasivo y la Administración Tributaria.

Y en ese contexto, conforme a los razonamientos aportados en la sentencia reseñada del Tribunal Supremo de 13 de Octubre de 2022, corresponde ineludiblemente a la Administración la carga de la prueba dirigida a acreditar la sujeción de dichas asignaciones, siempre que se haya cumplimentado por retenedor y perceptor los deberes formales a los que vienen obligados, que pasa, entre otras circunstancias, por acreditar o bien la inexistencia del desplazamiento o que este se debió a un motivo ajeno a la actividad económica.

Recuerda el Alto Tribunal que el propio reglamento ya advierte que es el pagador el que debe acreditar su realidad acreditando día y lugar, así como su razón o motivo. Por tanto, no pudiendo exigir la Administración al contribuyente documentos que ya estén en su posesión y haciendo recaer normativamente el deber del pagador de acreditar el día y lugar no puede dirigir al contribuyente más deber que presentar su declaración de IRPF aportando los certificados expedidos por la empresa, que de no resultar suficientes para la Administración para discernir sobre la sujeción o no de asignaciones y dietas deberá dirigirse al empleador para hacer prueba sobre dichos extremos a los efectos de la no sujeción que aquí nos ocupa. **El pagador no puede tirar la piedra y esconder la mano, para luego lavárselas como Poncio Pilato.**

Hechas las anteriores matizaciones a la luz de la sentencia referida del Tribunal Supremo, ha de concluirse que no es al empleado al que corresponde probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia a los efectos de su no sujeción al IRPF, sino que la Administración para su acreditación deberá dirigirse al empleador en cuanto obligado a acreditar que las cantidades abonadas por aquellos conceptos responden a desplazamientos realizados en determinado día y lugar, por motivo o por razón del desarrollo de su actividad laboral.

por FERRÁN RODRÍGUEZ

Dr. en Ciencias económicas y empresariales. Experto contable acreditado. Auditor-Censor Jurado de cuentas (no ejerciente).
Profesor de economía financiera y contabilidad de la UB.

¿Cómo se deben contabilizar las monedas virtuales (criptomonedas)?

Desde que hace aproximadamente una década en que apareció el Bitcoin, las monedas virtuales o criptomonedas han proliferado de manera importante (Ethereum, Litecoin, etc., además de las que puedan crear las empresas como Google o Facebook, e incluso algunos Estados como China o Estados Unidos). Posiblemente, debido a la rapidez con que han aparecido la normativa que las regula es más bien escasa cuando no inexistente. Este es el caso, por ejemplo, de la normativa contable. Ante esta parca regulación, la contabilización de las criptomonedas ha supuesto un problema para las empresas que, para su registro, han tenido que utilizar, la normativa contable existente, aplicando la lógica contable y también alguna consulta del ICAC y de la Dirección General de Tributos.

Introducción

A sí las cosas, recordemos, de entrada, qué son y qué no son las criptomonedas puesto que, como veremos, su tratamiento contable dependerá de las características económicas del tipo de activo o de la clase de transacción de que se trate. A pesar de que su función inicial fue su uso como medio de pago o de cambio cada vez se utiliza más como una inversión por parte de las empresas, pero también de los particulares. Para tratar de definir las podemos acudir directamente a la consulta del ICAC número 4, del BOICAC 120 de diciembre de 2019 que intenta recoger las características principales que definen las criptomonedas basándose en otros pronunciamientos de organismos, tanto nacionales como internacionales. Según el ICAC, la Directiva (UE) 2018/843 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 30 de mayo de 2018, define las monedas virtuales o criptomonedas como: *“representación digital de valor no emitida ni garantizada por un Banco Central ni por una autoridad pública, no necesariamente asociada a una moneda establecida legalmente, que no posee el estatuto jurídico de moneda o dinero, pero aceptada por personas físicas o jurídicas como medio de cambio y que puede transferirse, almacenarse y negociarse por medios electrónicos”*.

“ A PESAR DE QUE SU FUNCIÓN INICIAL FUE SU USO COMO MEDIO DE PAGO O DE CAMBIO CADA VEZ SE UTILIZA MÁS COMO UNA INVERSIÓN ”

En términos similares se pronuncia la Autoridad Bancaria Europea (EBA), en el apartado 19 del Dictamen sobre las monedas virtuales (EBA/O p/2014/08) de 4 de julio, siendo que el Banco Central Europeo (BCE) ya propuso matizar la anterior definición haciendo notar que las criptomonedas no son monedas desde el punto de vista de la Unión Europea y que es más exacto considerarlas como medio de cambio que no como medio de pago por considerar, como se ha dicho, que no es moneda o dinero con el que efectuar pagos, sino intercambios de activos. Ahora, siguiendo con la cuestión, veamos a qué tipos de activos nos podemos referir.

Para comenzar digamos que técnicamente se basan en la tecnología *blockchain* o cadenas de bloques que, como sabemos, son bases de datos formadas por las referidas cadenas sin ninguna “unidad central” de almacenamiento de datos como suelen funcionar habitualmente las plataformas de información. Además, están diseñadas para evitar su modificación una vez que un dato ha estado publicado en la base, utilizando determinados sellados, y enlazadas a un bloque anterior. Son adecuadas para almacenar de manera creciente y por replicación datos ordenados en el tiempo y sin posibilidad de modificación ni revisión posteriores. Permiten, pues, la transmisión de datos mediante las redes formadas, así como su confirmación y protección. Precisamente, la tecnología de cadenas de bloques fue aplicada por primera vez en 2009 como parte del Bitcoin. Los datos almacenados son, normalmente, transacciones financieras, aunque no es necesario que sea así.

Por tanto, una cadena de bloques puede ser utilizada para “marcar” documentos i asegurarlos ante alteraciones.

Por tanto, no existe ningún regulador ni institución que las controle ni tampoco un sistema centralizado de las criptomonedas como sí ocurre con el dinero fiduciario, sino que es el propio sistema que se autorregula y sus propios usuarios realizan la validación de las operaciones, dejando constancia de las transacciones realizadas sin posibilidad de su posterior modificación. Es decir, todas las transacciones quedan registradas y confirmadas en todo el sistema que forma la red en una especie de registro o “libro mayor” digital que no se puede modificar, teniendo cada usuario una clave secreta de acceso. Ello supone que el valor de la criptomoneda se lo otorga la propia red sin que intervenga un sistema de compensación o un banco. Todo esto supone, no obstante, y como se ha visto en la práctica, un alto riesgo y una alta volatilidad para las criptomonedas.

Algunas veces suelen confundirse o identificarse con los “token”. Un token también viene a ser una unidad de valor emitida por una persona o por una empresa privada parecida a una criptomoneda, pero posee más utilidades o derechos adicionales que las criptomonedas. Un ejemplo que se suele utilizar habitualmente para los “token” son las fichas de un casino que no tienen valor alguno fuera de él, no se pueden utilizar para comprar ni pagar nada con ellas, pero dentro del casino sí tienen valor y pueden cambiarse por dinero de curso legal, pero, adicionalmente, también otorgan el derecho a jugar a los distintos juegos del casino.

Finalmente, digamos que existen, básicamente, tres maneras de adquirir criptomonedas:

- La primera sería la del “emisor” y se conoce como “minería” que sería la forma originaria, creándola al representar el algoritmo necesario para conseguir subir la criptomoneda creada a un bloque, o sea, al “libro mayor” digital de la red. Ello requiere muchos recursos informáticos en software y hardware, así como consumo energético por lo que su coste resulta elevado.
- La segunda sería mediante compra en el mercado de forma derivativa en cualquiera de las plataformas de transacciones electrónicas existentes para ello.
- Y la tercera, percibiéndolas como contraprestación de una transacción ya que algunos negocios admiten el cobro de sus prestaciones de bienes y servicios mediante criptomonedas.

La contabilización de las criptomonedas

Llegados a este punto y siguiendo con la consulta del ICAC, éste indica en su respuesta que las criptomonedas presentarían los siguientes rasgos, que determinarían su tratamiento contable según la finalidad para la que fueron adquiridas o por la que se controlan y podemos añadir a su respuesta nuestra alusión al precepto contable del marco conceptual de la contabilidad (MCC) del fondo sobre la forma. Es decir, según el ICAC:



- No cumplen la definición de activo financiero, porque no otorgan un derecho general a recibir efectivo o activo equivalente;
- No son un medio de pago aceptado universalmente;
- Sí pueden ser un medio utilizado para cancelar obligaciones, y
- Tienen o puede tener una utilización especulativa.

Por su parte, según la repetida consulta del ICAC, el Comité de Interpretación de las NIIF (IFRS IC) emitió una decisión en junio 2019 para clarificar el tratamiento contable de las criptomonedas, describiéndolas como los criptoactivos que reúnen las siguientes características:

- a) Moneda digital o virtual registrada en un libro mayor (tal como hemos indicado) distribuida, protegida y respaldada

“ PARA LAS MONEDAS VIRTUALES DESTINADAS A LA VENTA EN EL CURSO ORDINARIO DE SUS OPERACIONES, SE DEBERÁ APLICAR LA NORMA DE REGISTRO Y VALORACIÓN (NRV) 10ª. EXISTENCIAS DEL SUBGRUPO 30 DEL CUADRO DE CUENTAS DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD (PGC)”



“ SI LA INTENCIÓN DE LA EMPRESA CON SU ADQUISICIÓN ES LA DE REALIZAR UNA INVERSIÓN A LARGO PLAZO, LAS CRIPTOMONEDAS NO SE TRATARÁN COMO UNA INVERSIÓN FINANCIERA, SINO QUE SE REGISTRARÁN COMO UN INMOVILIZADO INTANGIBLE”

por un sistema criptográfico que usa criptografía por seguridad.

- b) No está emitida por una autoridad jurisdiccional o, por otra parte, y
- c) No surge de un contrato entre el titular y otra parte.

Así, la decisión del IFRS IC clarifica que las criptomonedas deben contabilizarse según la NIC 2 “Existencias” cuando se mantengan para la venta en el curso ordinario del negocio. En caso contrario se contabilizarán según la NIC 38 “Activos Intangibles”. Por otra parte, se indica, que la NIC 38 no es aplicable a activos intangibles mantenidos para la venta en el curso normal del negocio y tales activos intangibles deben contabilizarse según la referida NIC 2, lo que nos lleva, nuevamente, a su tratamiento como existencias.

Y, paralelamente, por lo que se refiere a la normativa española, para las monedas virtuales destinadas a la venta en el curso

ordinario de sus operaciones, se deberá aplicar la Norma de Registro y Valoración (NRV) 10^a. Existencias del Subgrupo 30 del cuadro de cuentas del Plan General de Contabilidad (PGC) por lo que, según dicha NRV, se valorarán por su coste, que será el coste de emisión para los supuestos de “minería” debiendo considerar las posibles depreciaciones que puedan darse y, en su caso, su reversión, sin que, como sabemos, puedan registrarse plusvalías. En este supuesto, entendemos que la contrapartida de la activación de las criptomonedas creadas deberá ser la cuenta 730 “Trabajos realizados para el inmovilizado intangible”. No obstante, también podrán contabilizarse como existencias en el caso en que la actividad principal de la empresa, aunque poco habitual, fuera la de la compraventa de criptomonedas, es decir, sin “emitirlas”.

Además, al tratarlas como existencias, para determinar su coste como activo del balance, se deberán aplicar uniformemente para todas las criptomonedas en existencia, alguno de los dos métodos admitidos en el PGC, esto es, el del precio medio ponderado o el del FIFO.

En cambio, si la intención de la empresa con su adquisición es la de realizar una inversión a largo plazo, las criptomonedas no se tratarán como una inversión financiera, sino que se registrarán como un inmovilizado intangible (subgrupo 20 del cuadro de cuentas del PGC), valorado por su coste y también considerando que pueden experimentar pérdidas por deterioro. Consideraremos, pues, la NRV 5^a del PGC en lugar de la 9^a. La pregunta es ¿qué sucede con las amortizaciones? Según el PGC todos los activos intangibles tienen una vida útil definida que, en caso de desconocerse, será de diez años. Por tanto ¿parece lógico amortizar un activo intangible de estas características que se asemeja mucho, conceptualmente, a una inversión financiera, aunque por definición no lo sea?

Finalmente, si la intención es la de utilizarla como medio de pago o de cambio en determinadas adquisiciones de bienes y servicios, su registro será el de efectos comerciales registrados por su coste, y en el momento del pago se registrará un beneficio o una pérdida por permuta dado que, según entendemos, ésta será de tipo comercial. En este caso, en el momento de adquirir las criptomonedas con dinero de curso legal se registrará la activación de un efecto comercial, generalmente, en el activo corriente, por ejemplo, en una cuenta 450 inexistente en el PGC. Si, por el contrario, debemos tratarla como activo no corriente, el efecto comercial se podrá registrar en la cuenta 583. El tratamiento como “Otros efectos comerciales” es el que ha dado la Dirección General de Tributos mediante una Resolución.

La contabilización de todos estos elementos es ya archiconocida por lo que, entendemos, huelgan ejemplos prácticos para cada uno de los tratamientos descritos, esto es, como existencias, como inmovilizado intangible o como efectos comerciales según los objetivos de cada caso.

NORMATIVA APLICADA

- RD 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, NRV 5^a y 10^a.
- Consulta del ICAC número 4, del BOICAC 120 de diciembre de 2019.



Problemática del “valor de referencia” en la determinación de la base imponible del ITPyAJD en adquisiciones de inmuebles

La Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal introdujo como novedad el denominado “valor de referencia”, cuyos efectos tienen efecto a partir de 2022. Dicho valor asignado por el Catastro trata de objetivar la determinación de la base imponible en las operaciones con bienes inmuebles que afecta a al ITPyAJD e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En este artículo se analiza la determinación del valor de referencia, las principales implicaciones tributarias de la introducción del valor de referencia, así como de los mecanismos que disponen los contribuyentes para oponerse a su aplicación cuando consideren que dicho valor de referencia no refleje el verdadero valor de mercado del inmueble.

Introducción

La Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, introduce una modificación en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD), del Impuesto sobre Sociedades y su extensión como criterio de valoración en el Impuesto sobre Patrimonio.

De esta forma, se sustituye la previa determinación del valor real por el nuevo concepto de valor de referencia del inmueble que se equipara asimismo al valor de mercado. Dicho valor de referencia será determinado por el Catastro inmobiliario conforme a su normativa reguladora, estableciéndose que sus efectos serían a partir de 1 de enero de 2022.

En caso de inexistencia de valor de referencia o cuando no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible de los tributos citados, sin perjuicio de la compro-

bación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado del inmueble.

El cambio normativo mencionado trata de solucionar un periodo prolongado de discrepancia entre los contribuyentes y los órganos de comprobación de los tributos mencionados (ITPyAJD, así como Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), dado que la determinación del valor real ha supuesto una alta conflictividad tributaria. Así, en la mayoría de los casos los Tribunales han corregido los procedimientos de comprobación de valor instados por las Administraciones tributarias.

En particular, el Tribunal Supremo en diversas sentencias (siendo la más relevante para concretar su criterio final, la sentencia 843/2018, de 23 de mayo de 2018) ha señalado que no existe un valor real único, entendiéndose que el valor real que determina la base imponible del tributo debe coincidir con el valor de mercado.

Adicionalmente, la jurisprudencia del Alto Tribunal ha venido señalando que el método de comprobación utilizado principalmente por las Administraciones tributarias consistente en la estimación del valor real del inmueble por referencia al valor catastral del mismo, corrigiéndolo mediante la aplicación de determinados índices o coeficientes (establecidos por la propia Administración en resoluciones que no tienen eficacia jurídica obligatoria para los contribuyentes), no resulta un método idóneo para determinar el valor real que establecía la normativa anterior para determinar la base imponible del tributo.

A juicio del Alto Tribunal dicho método adolecía de defectos por su generalidad y falta de concreción específica con el inmueble objeto de valoración. Adicionalmente, la citada doctrina jurisprudencial exigía que en el supuesto de efectuar la comprobación mediante el método de valoración a través de dictámenes de peritos al objeto de determinar el valor real debía efectuarse una actividad comprobadora específica del bien inmueble a través de su comprobación física en el lugar de ubicación del inmueble⁽¹⁾.

Por tanto, la alta litigiosidad existente en materia de comprobación de valores en el ámbito del ITPyAJD e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la valoración de bienes inmuebles, así como la dificultad ha sido la razón principal para justificar el cambio normativo consistente en el establecimiento de un valor de referencia previsto en el Real Decreto Legislativo 1/2004, que aprueba el Texto Refundido del Catastro. Dicha norma establece un procedimiento administrativo que permite el general conocimiento de dicho valor de referencia, pudiéndose consultarse con alcance general por los contribuyentes. Dicha consulta se puede efectuar de forma presencial, telefónica o por vía telemática a través de la página web del catastro⁽²⁾.

Para el caso en que no se disponga, o no sea posible certificar dicho valor de referencia, se establece la regla alternativa para la determinación de la base imponible indicada anteriormente⁽³⁾.

Características del valor de referencia

El valor de referencia introducido con efectos desde 2022 es determinado por la Dirección General del Catastro. Dicho valor se obtiene como resultado del análisis de los precios de las compraventas de inmuebles que se realizan ante fedatario público y considerando el resto de los datos relativos a cada inmueble disponibles en el Catastro Inmobiliario.

En principio, el valor de referencia no debe superar el valor de mercado de dicho inmueble. Para ello, el método de aplicación del valor de referencia establece que se aplicará un factor de minoración para su cálculo.

Por otra parte, es preciso señalar que el valor de referencia no afecta al valor catastral de dicho inmueble, que seguirá aplicándose a efectos de los tributos que toman como referencia dicho

valor catastral: Impuesto sobre Bienes Inmuebles o del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El valor de referencia de cada inmueble se determinará anualmente para todos los inmuebles y municipios. Tal como se ha señalado anteriormente, se utilizará para determinar la base imponible en el ITPyAJD e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, siendo un dato público no protegido que se puede consultar de forma permanente en la sede electrónica del Catastro.

Forma de determinar el valor de referencia

El valor de referencia de los inmuebles se calculará anualmente mediante la aplicación de módulos de valor medio en función de los precios de la totalidad de las compraventas de inmuebles realizadas ante Notario o que se inscriban en el Registro de la Propiedad. Dichos módulos se calculan conforme a los informes anuales del mercado inmobiliario que elabora la Dirección General del Catastro.

Estos módulos se asignarán a los bienes inmuebles en función de las diversas zonas geográficas que se denominan "ámbitos territoriales homogéneos de valoración", y se corresponden con los precios medios de las compraventas.

En el caso específico de bienes inmuebles urbanos, la Dirección General del Catastro calculará el valor de referencia de un inmueble concreto a partir del módulo de valor medio aplicable en el ámbito geográfico en el que se encuentre, considerando también las diferencias de categorías, antigüedad y estado de conservación entre el inmueble concreto y el producto inmobiliario representativo al que se refiera el módulo.

En el caso de bienes inmuebles rústicos sin construcción, el valor de referencia se determinará partiendo del módulo de valor medio, en función de sus características, y de los factores correctores por localización, agronómicos y socioeconómicos que se determinen en el informe anual del mercado inmobiliario correspondiente.

El Catastro publicó en fecha 11 de noviembre de 2021 dos resoluciones relativas a bienes inmuebles urbanos y rústicos, al objeto de individualizar el valor de referencia de cada inmueble a partir de los módulos de valor medio correspondientes, por medio de la aplicación de coeficientes y reglas de cálculo.

Finalmente, es preciso señalar que, en dicho proceso valorativo, y con el fin de que los valores de referencia no superen los valores de mercado, se aplicarán los factores de minoración que se determinarán mediante Orden Ministerial⁽⁴⁾. Dichos factores de minoración tratan de absorber las fluctuaciones del mercado inmobiliario que puedan producirse en el periodo de aplicación.

(1) Véase Sentencia del Tribunal Supremo 5.306/2015 de 26 de noviembre de 2015.

(2) <https://www.sedecatastro.gob.es/>.

(3) En tal caso, se tomará el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado del inmueble.

(4) Los factores de minoración aplicables al año 2022 fueron aprobados por la Orden Ministerial HFP/1104/2021, de 7 de octubre. El factor de minoración aprobado ha sido 0,9, pudiéndose modificar a futuro.

Los módulos de valor medio aplicables en cada caso se publicarán anualmente, en forma de mapas de valores, en la sede electrónica del Catastro, pudiéndose consultar los siguientes datos: importes de los módulos, características de los productos inmobiliarios representativos, así como la delimitación de los ámbitos territoriales.

Con carácter previo a su aprobación, las resoluciones del Catastro se someterán al trámite de audiencia colectiva, para su difusión a los interesados y que éstos puedan formular alegaciones, así como presentar cuantas pruebas y documentos que consideren oportunos.

Por último, reseñar que en el supuesto de ausencia del valor de referencia por no haberse podido determinar conforme al procedimiento expuesto, ello no tiene consecuencias jurídicas o fiscales específicas. En tal caso, se prevé que para determinar la base imponible de los impuestos aplicables se aplicarán los criterios alternativos expuestos en el apartado anterior.

Impugnación del valor de referencia

Cuando el titular de un bien inmueble considere que el valor de referencia no refleja adecuadamente el valor de mercado del mismo, dispone de 2 mecanismos para intentar modificar dicho valor de referencia:

- a) En primer lugar, utilizando los procedimientos vigentes en la normativa del Catastro, pudiéndose modificar el valor de referencia por dicho organismo tras analizar la reclamación instada por el interesado
- b) Cuando el valor de referencia se aplique a efectos de determinar la base imponible de un tributo devengado (ITPyAJD o Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), se ha establecido un procedimiento específico de impugnación que puede utilizar el contribuyente afectado.

En primer lugar, sería preciso solicitar una tasación del inmueble a una sociedad tasadora homologada registrada en el Banco de España. Si el valor de tasación resultante es inferior al de referencia, en tal caso debería impugnarse la autoliquidación efectuada ajustada al valor de referencia aportando la tasación efectuada y solicitando la devolución del ingreso indebido.

En la tramitación del procedimiento indicado, la Administración Tributaria debe solicitar un informe preceptivo y vinculante a la Dirección General del Catastro, remitiendo la tasación aportada por el contribuyente.

Dicha solicitud es tramitada por la Dirección General del Catastro que, en el caso de resolverse favorablemente, rectificará el valor de referencia ajustándolo al valor de mercado que se acredite.

Una vez recibida dicha corrección del valor de referencia, la Administración tributaria debe proceder a estimar la solicitud de rectificación de la autoliquidación y efectuar la devolución de los importes indebidamente ingresados por el contribuyente.

Por tanto, a diferencia del procedimiento de comprobación de valores existente con anterioridad, con el nuevo sistema el contribuyente deberá autoliquidar aplicando el valor de referencia y, posteriormente, impugnar dicha liquidación a través del procedimiento descrito.

NORMATIVA APLICABLE

- Ley 11/2021 de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.
- Real Decreto Legislativo 1/2004 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

“ EL NUEVO VALOR DE REFERENCIA APLICABLE A PARTIR DE 2022 TIENE COMO OBJETIVO REDUCIR LA LITIGIOSIDAD EXISTENTE PARA DETERMINAR LA BASE IMPONIBLE EN ADQUISICIONES DE BIENES INMUEBLES. EL CONTRIBUYENTE PODRÁ IMPUGNAR DICHO VALOR DE REFERENCIA CUANDO CONSIDERE QUE ES SUPERIOR AL VALOR DE MERCADO Y EXISTAN ELEMENTOS QUE PERMITAN INSTAR SU RECTIFICACIÓN. PARA ELLO, CON CARÁCTER GENERAL DEBERÁ IMPUGNAR LA LIQUIDACIÓN EFECTUADA UNA VEZ SATISFECHO PREVIAMENTE EL IMPUESTO BASADO EN EL VALOR DE REFERENCIA”

por M^a ALBA SUGRAÑES RIERA
Abogada y socio en SYR LEGAL



Novedades legislativas en el ámbito laboral para el año 2023

La legislación en el ámbito laboral es, junto a la fiscal, de las más cambiantes del ámbito jurídico. Los cambios políticos y gubernamentales se hacen mucho eco en este ámbito normativo. Tras la reforma laboral introducida en el presente año real decreto-ley 32/2021, de 28 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma laboral, la garantía de la estabilidad en el empleo y la transformación del mercado de trabajo pasamos a analizar los cambios que acaecerán en el año venidero.

Nuevo sistema de cotización de los trabajadores autónomos

Desde noviembre de 2022 ya es posible consultar en el portal web de la Seguridad Social "Importas", la base de cotización que resultará aplicable tras la implantación del Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio, por el que se establece un nuevo sistema de cotización para los trabajadores por cuenta propia o autónomos y se mejora la protección por cese de actividad introduce un nuevo sistema de cotización que entra en vigor a partir del 1 de enero 2023 a llevar a efecto los objetivos y principios de esta ley orgánica.

Las principales novedades de este nuevo sistema podrían resumirse en tres: Se tendrán en cuenta los rendimientos reales declarados fiscalmente, no pudiendo elegir las bases de cotización, la cuota a pagar se fijará en función de una serie de intervalos de rendimientos, lo que implica la desaparición de un tipo de cotización único y, por último, se introducirá este sistema de forma paulatina, con un periodo transitorio para su implantación definitiva de 9 años como máximo y con revisiones cíclicas cada 3 años.

El nuevo sistema de tramos se basa en la aplicación de determinados tramos en función de los rendimientos netos (o netos minorados en determinados casos) de la persona autónoma en cuestión, acercándose este sistema de cotización al del Régimen General. Tal y como establece el artículo 308 de la Ley General de la Seguridad Social, la Ley de Presupuestos Generales del Estado establecerá anualmente una tabla general y una tabla reducida de bases de cotización para este régimen especial. Ambas tablas se dividirán en tramos consecutivos de importes de rendimientos netos mensuales. A cada uno de dichos tramos de rendimientos netos se asignará una base de cotización mí-

ma mensual y una base de cotización máxima mensual y la base de cotización elegida por el autónomo debe estar comprendida entre la base de cotización máxima y mínima comprendida para el tramo de rendimientos en que se encuentre. Los autónomos podrán cambiar de tramo hasta seis veces a lo largo del año eligiendo otra dentro de los límites mínimo y máximo que les resulten aplicables en cada ejercicio, tal y como establece el artículo 45 del Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social, también afectado por esta reforma. Para estos cambios, el mencionado artículo comunica una serie de plazos, es decir, la solicitud de cambio de base tendrá efectos en determinada fecha cuando la solicitud se plantea también en determinado momento:

- a) 1 de marzo, si la solicitud se formula entre el 1 de enero y el último día natural del mes de febrero.
- b) 1 de mayo, si la solicitud se formula entre el 1 de marzo y el 30 de abril.
- c) 1 de julio, si la solicitud se formula entre el 1 de mayo y el 30 de junio.
- d) 1 de septiembre, si la solicitud se formula entre el 1 de julio y el 31 de agosto.
- e) 1 de noviembre, si la solicitud se formula entre el 1 de septiembre y el 31 de octubre.
- f) 1 de enero del año siguiente, si la solicitud se formula entre el 1 de noviembre y el 31 de diciembre.

Habrà que atender a estas fechas clave si el trabajador está interesado en realizar modificaciones, y también a los requisitos que debe tener la solicitud para que sea admitida a trámite.

La idea de esta reforma es que lo cotizado por el autónomo se adapte más a sus rendimientos para acabar con una de las problemáticas mayoritarias para estos trabajadores, las bajas pres-



taciones que percibían, al cotizar mayoritariamente con bases mínimas. El próximo año veremos si se alcanza dicho objetivo.

Ley “solo sí es sí”

La polémica Ley Orgánica 10/2022, de 6 de septiembre, de garantía integral de la libertad sexual ha introducido cambios en la normativa laboral que han pasado más desapercibidas que otros elementos de esta, pero que también gozan de importancia y cuyas repercusiones se verán en el año 2023.

Se introducen nuevas obligaciones para las empresas, artículo 12 de la Ley, como son: promover condiciones de trabajo que eviten la comisión de delitos y otras conductas contra la libertad sexual y la integridad moral en el trabajo, incidiendo especialmente en el acoso sexual y el acoso por razón de sexo, arbitrar procedimientos específicos para su prevención y para dar cauce a las denuncias o reclamaciones que puedan formular quienes hayan sido víctimas de estas conductas, incluyendo específicamente las sufridas en el ámbito digital, promover la sensibilización y ofrecer formación para la protección integral contra las violencias sexuales a todo el personal a su servicio e incluir en la valoración de riesgos de los diferentes puestos de trabajo ocupados por trabajadoras la violencia sexual entre los riesgos laborales concurrentes, debiendo formar e informar de ello.

El Estatuto de los Trabajadores y la Ley General de la Seguridad Social también se ven modificados por esta Ley Orgánica. La LGSS, es cambiada por la Disposición final décimo sexta de la Ley solo sí es sí, introduciendo medidas orientadas a reconocer o ampliar prestaciones y derechos laborales a las víctimas de la violencia de género e incluyendo mención específica a la violencia sexual (en cuanto a pensiones de orfandad derivadas

de un fallecimiento de la progenitora por violencia de género, cotización durante excedencias debidas a violencia de género etc.). Del mismo modo, la Disposición final décimo cuarta introduce cambios en el Estatuto de los Trabajadores, incluyendo novedades tan importantes como la nulidad del despido de una trabajadora víctima de violencia de género o de violencia sexual por el ejercicio de derecho a la tutela judicial efectiva o de los derechos reconocidos para hacer efectiva su protección o su derecho a la asistencia social integral. También reconoce el derecho de la trabajadora víctima de violencia de género o sexual a trabajar a distancia siempre que sea compatible con su puesto y funciones, entre otros. También se modifica el artículo 49 del EBEP en relación a los permisos de la mujer funcionaria víctima de violencia de género. Realmente la mayoría de reformas de estas leyes van en la dirección de reconocer a las víctimas de violencia sexual derechos ya reconocidos a las víctimas de violencia de género.

Por otra parte, el artículo 41 de la Ley, introduce las siguientes ayudas y medidas de apoyo al empleo de las víctimas de violencia de género y violencia sexual, que se financiarán a cargo a los Presupuestos Generales del Estado, regulándose por Real Decreto el acceso a las mismas:

- Cuando las víctimas de violencia sexual careciesen de rentas superiores, en cómputo mensual, al SMI, excluida la parte proporcional de dos pagas extraordinarias, recibirán una ayuda económica equivalente a seis meses de subsidio por desempleo. En el supuesto de víctimas de violencia sexual dependientes económicamente de la unidad familiar, cuando ésta no obtenga rentas superiores, excluida la parte proporcional de dos pagas extraordinarias, a dos veces el salario mínimo interprofesional, recibirán en todo caso la ayuda económica de seis meses de subsidio por desempleo. El importe de la ayuda podrá percibirse, a elección de la víctima, en un pago único o en seis mensualidades. Dicha ayuda po-

drá prorrogarse por una sola vez, siempre que sigan sin superarse los umbrales económicos señalados.

- Si la víctima de la violencia sexual tuviera reconocida oficialmente una discapacidad en grado igual o superior al 33%, el importe será equivalente a doce meses de subsidio por desempleo, prorrogables por una sola vez, siempre que se mantengan las condiciones que dieron lugar a la concesión inicial.
- En el caso de que la víctima tenga personas a cargo, su importe podrá alcanzar el de un periodo equivalente al de dieciocho meses de subsidio, o de veinticuatro meses si la víctima o alguno de los familiares que conviven con ella tiene reconocida oficialmente una discapacidad en grado igual o superior al 33%, en los términos que establezcan las disposiciones de desarrollo de la presente ley orgánica. Dicha ayuda será igualmente prorrogable por una sola vez, en los mismos términos que los anteriores, siempre que se mantengan las condiciones que dieron lugar a la concesión inicial.

Reconocimiento de la prestación por desempleo para las empleadas del hogar

El colectivo de las personas que prestan servicios en el hogar constituye uno de los más precarizados del sistema de relaciones laboral español. Ante ello, el Real Decreto-ley 16/2022, de 6 de septiembre, para la mejora de las condiciones de trabajo y de Seguridad Social de las personas trabajadoras al servicio del hogar, procede a reconocer una serie de derechos a favor de este colectivo de trabajadoras- mayoritariamente femenino- a partir de octubre de 2022 y con algunas medidas que entraran en vigor en 2023.

Desde octubre de 2022 ya es obligatoria la cotización por desempleo y al Fondo de Garantía Salarial (FOGASA) para las personas empleadoras y empleadas del hogar las empleadas del hogar, lo que constituye la novedad de mayor renombre-quizás junto con la obligatoriedad de forma escrita del contrato-, pero, como decíamos existen otros elementos introducidos por el Real Decreto-ley, que se aplicarán a partir de 2023.

En primer lugar, respecto a esta primera medida comentada el Real Decreto-ley fija que las bases de cotización para desempleo serán las correspondientes a las contingencias de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, siendo el tipo de cotización aplicable entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre de 2022 del 6,05 por ciento, del que el 5 por ciento será a cargo de la persona empleadora y el 1,05 por ciento a cargo de la persona empleada y para el Fondo de Garantía Salarial: el 0,2% a cargo exclusivo del empleador. Sin embargo, a partir de 2023, los tipos de cotización serán los que se establezcan en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada ejercicio.

Como consecuencia de la derogación del artículo 34 bis del Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social, a partir del 1 de enero de 2023 ya no será posible pactar con las personas al servicio del hogar que realicen menos de 60 horas de trabajo mensual por persona

empleadora, la asunción por estas últimas de las obligaciones en materia de cotización y afiliación y alta en la Seguridad Social. Así lo establece la Disposición Adicional Segunda que recalca que las a los efectos mencionados, las personas empleadoras deberán comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social, durante el mes de enero de 2023, los datos necesarios para el cálculo y el pago de las cuotas de la Seguridad Social, y en especial los datos bancarios precisos para el pago de las cotizaciones, así como la entidad gestora o en su caso colaboradora de la Seguridad Social por la que optan a efectos de la cobertura de las contingencias profesionales. En caso de incumplirse estas obligaciones, si la Tesorería General de la Seguridad Social tiene conocimiento de esta situación, podrá practicarse el alta de oficio en la Seguridad Social y se procederá al inicio de la vía de apremio para el cobro de las cotizaciones adeudadas por el periodo de alta no declarada.

Con respecto a las reducciones y bonificaciones, se establecen reducciones del 20% en la aportación empresarial a la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes y una bonificación del 80% en la aportación empresarial por desempleo y al FOGASA para todas las personas que tengan contratada o que contraten, bajo cualquier modalidad contractual, a una persona al servicio del hogar familiar y le den de alta en el Régimen General de la Seguridad Social, siempre y cuando se encuentren en el momento del inicio de la actividad de la persona trabajadora al corriente con la Seguridad Social y en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Además, está previsto que, a partir del 1 de abril de 2023, se establezca una nueva bonificación de cuotas, en función de determinados requisitos de patrimonio y/o renta de la unidad familiar o de convivencia, que será alternativa a la reducción de cuotas del 20%, pero manteniéndose, en cualquier caso, la bonificación de cuotas del 80% respecto de las cuotas para desempleo y Fondo de Garantía Salarial.

Respecto a las bonificaciones operantes para las familias numerosas en el seno de la legislación anterior a la Reforma por la contratación de cuidadores mantendrán su vigencia hasta la fecha de la baja de los cuidadores, siempre que se estuvieran aplicando a día 1 de abril de 2023, en los términos previstos en el artículo 9 de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas. Sin embargo, tales bonificaciones serán incompatibles con la reducción del 20% en la aportación empresarial a la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes. Por otra parte, las familias numerosas, podrán acceder, hasta el 31 de marzo de 2023, a una bonificación del 45%, en cuyo caso, no resultará de aplicación la reducción de cuotas del 20% sobre la aportación empresarial por contingencias comunes, pero sí las bonificaciones del 80% sobre la aportación empresarial para desempleo y Fondo de Garantía Salarial.

Estatuto del becario

El pasado mes de abril de 2022 tuvo lugar la primera Mesa de Diálogo Social sobre el "Estatuto del Becario", orientada a mejorar las condiciones laborales de los becarios y que se prevé que entre en vigor en algún momento de 2023.

Aunque el borrador del mismo no es público, varios medios de comunicación han publicado algunas de las novedades que este recoge, como las limitaciones al número de becarios en plantilla (no podrán superar el 20%) o la obligación de compensación de gastos de transporte y el reconocimiento de derecho a vacaciones.

Actualmente las personas que realizan prácticas no laborales apenas gozan de derechos laborales, por lo que, cualquier tipo de regulación laboral de su situación generara cambios y novedades en el panorama de estas relaciones "no laborales".

Cambios en el sistema de altas y bajas

A partir del 1 de enero de 2022 entra en vigor el Real Decreto 504/2022, de 27 de junio, por el que se modifican el Reglamento General sobre inscripción de empresas y afiliación, altas, bajas y variaciones de datos de trabajadores en la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 84/1996, de 26 de enero, y el Reglamento General sobre Cotización y Liquidación de otros Derechos de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 2064/1995, de 22 de diciembre, para actualizar su regulación respecto a los trabajadores por cuenta propia o autónomos. La nueva normativa exige que se incluyan una serie de datos que hasta ahora no eran requeridos tanto en el alta de trabajadores por cuenta ajena como en altas de autónomos. La información de los datos anteriormente relacionados, en aquellos casos en los que el trabajador autónomo ya se encontrase de alta a fecha 1 de enero de 2023, tendrán de plazo hasta el 31 de octubre de 2023 para comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social estos datos por medios telemáticos.

Aumento de las cotizaciones tanto por parte empresarial como por parte del trabajador

Ya había sido anunciada, en el año 2021 la denominada "reforma Escrivá" una serie de medidas planeadas por el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y migraciones. Parte de esta reforma es el plan de aumento de las aportaciones para la cobertura de las contingencias comunes durante los próximos 10 años, el denominado Mecanismo de equidad intergeneracional, empezando en 2022. Se ha acordado la subida de las cotizaciones por contingencias comunes un 0,6% (un 0,5% cargado en la factura de la empresa y un 0,1% cargado en la factura de los trabajadores) con el objetivo de crear un fondo de reserva para financiar el gasto en las pensiones, así las empresas cotizarán por este concepto por sus empleados un 24,1% y los trabajadores un 4,8%.

Ley española de trasposición de la Directiva de Whistleblowing

La Directiva 2019/1937 va a ser transpuesta en España, mediante la Ley reguladora de la protección de las personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción

de la que ya existe Anteproyecto, aprobado por el Consejo de ministros en marzo de 2022.

Los múltiples objetivos planteados por la Directiva podrían concretarse en tan sólo dos: la protección de las personas que alertan de incumplimientos normativos y la apertura y facilitación de canales internos para alertar de estos incumplimientos. Tanto la Directiva como el Anteproyecto de Ley que la transpone buscan asegurar la salvaguardia de la persona que "hace saltar la liebre" del incumplimiento normativo. Los conceptos que se manejan son amplios, ya que en incumplimiento normativo se incluye toda la legislación, haciendo especial referencia a la protección de la persona que alerte del incumplimiento de la legislación laboral. La administración pública debe contar con estos mecanismos en su totalidad, relajándose esta exigencia en el caso de la empresa privada, siendo obligatorio tan solo para empresas de 50 o más trabajadores. Además, la propia directiva cuenta con un periodo de transición para la aplicación de esta norma para las empresas privadas de entre 50 y 249 trabajadores, concediéndole hasta el 17 de diciembre de 2023 para prepararse para el cumplimiento de la Ley.

En apariencia, la intención del legislador es proteger lo máximo posible a la persona que tome la decisión de manifestar que se están produciendo conductas infractoras de la normativa ya que se parte de la base de que es la parte más débil y vulnerable en la situación. Sin embargo, habrá que esperar al texto final que se apruebe como Ley y a la aplicación práctica de la misma, ya que realmente parece bastante utópico que se pueda garantizar el anonimato y la impunidad para una persona que, por ejemplo, ponga en conocimiento de la empresa incumplimientos de un superior dentro del seno de la propia empleadora.

Ley de presupuestos generales del Estado 2023

De momento, tan solo contamos con el Anteproyecto de Ley aprobado por el Congreso, quedando pendiente su aprobación por el Senado para su aplicación a partir del 1 de enero de 2023.

Además de alguna de las medidas ya comentadas en los anteriores apartados estos Presupuestos generales implementan una serie de cambios a nivel laboral.

Por una parte, los empleados públicos verán aumentada su retribución en un 2,5% (con posibilidad de incremento en un 1% más dependiendo un 0,5 del aumento del IPREM y otro 0,5 del PIB), esto supone un aumento del gasto de personal del 6,6%. Por otra parte, contempla un aumento de las pensiones en base al IPC, y el reconocimiento de un complemento fijo de 525 euros anuales a los pensionistas no contributivos que carezcan de vivienda propia.

Así mismo, se determina el indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) para 2023, que será de 600 euros mensuales.

Por último, también se prevé que el Salario Mínimo Interprofesional se actualice, incrementándose también en base al IPC, que se estima alrededor de un 7 u 8%.



La nueva ley de startups para emprendedores

Introducción

“Las empresas emergentes presentan características específicas que hacen difícil su encaje en el marco normativo tradicional”

El Pleno del Congreso de los Diputados, en su sesión del día 1 de diciembre de 2022, aprobó el Proyecto de Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, tras haber pasado por el Senado, conforme establece el correspondiente trámite legislativo.

El legislador, en la Exposición de Motivos nos hace una clara exposición de la realidad social que se pretende regular y reconoce que *“En una economía cada vez más globalizada e interdependiente y con un peso creciente de las empresas de base tecnológica y del trabajo a distancia con medios digitales, cobra cada vez más importancia la atracción de talento e inversión mediante la creación de ecosistemas favorables al establecimiento de emprendedores o trabajadores a distancia, conocidos como «nómadas digitales», a la creación y crecimiento (scale up) de empresas innovadoras, basadas en el conocimiento, de base digital y rápido crecimiento, conocidas como empresas emergentes o startups y a la atracción de inversores especializados en la creación y crecimiento de estas empresas, también conocidos como «business angels»”*.

Está dentro de los planes del actual Gobierno, y de este proyecto de ley que comentamos, reforzar este tipo de empresas para la recuperación y modernización de la economía española.

Igualmente, el legislador es conocedor de que *“Las empresas emergentes presentan características específicas que hacen difícil su encaje en el marco normativo tradicional. En primer lugar, el alto riesgo derivado de su alto contenido innovador, la incertidumbre sobre el éxito de su modelo de negocio, que dificulta la financiación en las fases iniciales, al exigir capital para poder madurar y probar sus ideas antes de que la empresa empiece a generar ingresos; en segundo lugar, el potencial de crecimiento exponencial a través de economías de escala, que exige grandes inversiones de capital para permitir su rápida expansión en caso de éxito; en tercer lugar, su dependencia de la captación y retención de trabajadores altamente cualificados y de alta productividad desde las fases iniciales de la empresa, en las que no existe un flujo de ingresos para remunerarlos mediante instrumentos salariales clásicos y, finalmente, la exposición a una fuerte competencia internacional por captar capital y talento extranjero”*. Veamos la respuesta legal a todos estos retos que se plantean, que limitaremos a los aspectos mercantiles, sin perjuicio de análisis de otro tipo que pudieran publicarse.

Principios generales del Proyecto de Ley

La ley tiene como objeto establecer un marco normativo específico para apoyar la creación y el crecimiento de empresas emergentes en España, teniendo en cuenta la distribución competencial sobre la materia entre el Estado y las Comunidades Autónomas. (art. 1.1).

Los objetivos que se pretenden alcanzar son los siguientes:

- El fomento y la creación y relocalización de empresas emergentes en España, con especial atención a las denominadas microempresas.
- Atraer talento y capital internacional.
- Estimular la inversión pública y privada en empresas emergentes.
- Favorecer la interrelación entre empresas, agentes financieros y territorios para aumentar el posible éxito de las mismas. especial mención a su desarrollo en entornos rurales y en zonas que están sufriendo pérdidas de población.
- Impulsar el acercamiento entre la Formación Profesional, La Universidad y las empresas emergentes.
- Contribuir a incrementar la transferencia de conocimientos de la Universidad y organismos públicos de investigación al mundo empresarial.
- Suprimir las brechas de género existentes en este tipo de empresas.
- Apoyar el desarrollo de polos de atracción de empresas e inversores.
- Impulsar la compra pública innovadora con empresas emergentes.
- Garantizar la eficacia y coherencia del Sistema Estatal de ayudas vale emprendimiento basado en la innovación.

Concepto de “startup”

Empresa emergente: la ley será de aplicación a la empresa emergente entendida como toda persona jurídica, incluida la empresa de base tecnológica creada al amparo de la ley 14/2011, de 1 de junio, de la ciencia, la tecnología y la innovación, debiendo reunir una serie de condiciones.

- Ser de nueva creación o no siéndolo, cuando no hayan transcurrido más de 5 años desde la fecha de inscripción en el Registro Mercantil o registro de cooperativas competente de la escritura de constitución, plazo que se amplía en el caso de empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos a 7 años.

- No deben haber surgido de una operación de fusión, excepción o transformación de empresas que no tengan consideración de empresas emergentes.
- No haber distribuido ni distribuir dividendos, o retorno si se trata de cooperativas.
- No cotizar en un mercado regulado.
- Se exige la sede social Domicilio social o establecimiento permanente en España.
- La plantilla de estas empresas deberá tener un 60% del personal con contrato laboral en España.
- Debe desarrollar un proyecto de emprendimiento innovador con un modelo de negocio escalable.

La empresa emergente podrá pertenecer a un grupo de empresas tal como se define este en el artículo 42 del código de Comercio, si bien el grupo o cada una de las empresas que lo componen deberá también cumplir con los requisitos anteriores.

El legislador se ocupa también de determinar dos conceptos: de una parte, nos dice que la empresa de base tecnológica debe ser aquella que requiere la generación o un uso intensivo de conocimiento científico-técnico y tecnologías para la generación de nuevos productos, procesos o servicios y para la canalización de las iniciativas de investigación, desarrollo e innovación y la transferencia de sus resultados.

Y de otra parte nos dice que se considerará que una empresa emergente es innovadora cuando su finalidad sea resolver un problema o mejorar una situación existente mediante el desarrollo de productos, servicios o procesos nuevos o mejorados sustancialmente.

A estas empresas se le exigen lo que podríamos llamar ciertos requisitos de honorabilidad cómo estar al corriente de obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, no haber sido condenadas por sentencia firme por un delito de administración desleal, insolvencia punible, delitos societarios, delitos de blanqueo de capitales, financiación del terrorismo, delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social, de prevaricación, cohecho, tráfico de influencias, malversación de caudales públicos, etc. Ni tampoco aquellas empresas que hayan perdido la posibilidad de contratar con la administración pública.

Para obtener la consideración del emprendimiento innovador y escalable del modelo de negocio se exige (art. 4) que se solicite de ENISA, (empresa nacional de innovación SME, S.A.) La evaluación de las características necesarias, que deberá resolver en 3 meses la solicitud, siendo el silencio administrativo considerado en este caso como silencio positivo.

ENISA Deberá valorar el grado de innovación del proyecto, su atractivo en el mercado, fase de la vida de la empresa, modelo de negocio, competencia, equipo que conforma la empresa y su dependencia de proveedores, suministradores y contratos de alquiler. También se tendrá en consideración el volumen de clientes o usuarios de la empresa.

Estas competencias de misa también podrán, mediante convenio realizarse por entidades de las comunidades autor en cuanto a la tramitación, gestión documental, difusión y seguimiento de la solicitud.

La condición de empresa emergente inscrita en el Registro Mercantil con el registro de cooperativas competente será condición necesaria y suficiente para acogerse a los beneficios y especialidades que contempla esta ley.

Los posibles beneficios que otorga la consideración de empresa emergente pueden perderse (art. 6) en algunos casos:

- Deje de cumplir cualquiera de los requisitos previstos en el artículo 3 y, en particular, al término de los cinco o siete años desde la creación de la empresa emergente.
- Se extinga la empresa antes de ese término.
- Sea adquirida por otra empresa que no tenga la condición de empresa emergente.
- El volumen de negocio anual de la empresa supere el valor de diez.
- Lleve a cabo una actividad que genere un daño significativo al medio ambiente conforme al Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo.
- Los socios que sean titulares, directa o indirectamente, de una participación de al menos el 5 % del capital social o administradores de la empresa emergente hayan sido condenados por sentencia firme por los tipos delictivos incluidos en el artículo 3.3.

Formalidades aplicables a las empresas emergentes constituidas como sociedades limitadas

“Posibilidad de que los pactos de socios en las empresas emergentes en forma de sociedad limitada serán inscribibles y gozarán de publicidad registral si no contienen cláusulas contrarias a la Ley”

El plazo para la inscripción de empresas emergentes y de todos sus actos societarios será de cinco días hábiles, contados desde el siguiente al de la fecha del asiento de presentación o, en su caso, al de la fecha de devolución del documento retirado (art. 11).

Resulta novedosa, frente a la legislación general de sociedades de capital, la posibilidad de que los pactos de socios en las empresas emergentes en forma de sociedad limitada serán inscribibles y gozarán de publicidad registral si no contienen cláusulas contrarias a la Ley. Igualmente, serán inscribibles las cláusulas estatutarias que incluyan una prestación accesoria de suscribir las disposiciones de los pactos de socios en las empresas emergentes, siempre que el contenido del pacto esté identificado de forma que lo puedan conocer no solo los socios que lo hayan suscrito sino también los futuros socios

También se da una norma excepcional respecto de las reglas generales de las sociedades limitadas lo dispuesto en el art. 13,



al decir que "Artículo 13. Pérdidas que reduzcan el patrimonio neto.

Las empresas emergentes no incurrirán en causa de disolución por pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso, hasta que no hayan transcurrido tres años desde su constitución.

También se da una especialidad para los supuestos de autocartera pues sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 140 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y en el artículo 12 de la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas, la junta general de la sociedad podrá autorizar la adquisición de participaciones propias, hasta el 20 % del capital como máximo, para su entrega a los administradores, empleados u otros colaboradores de la empresa, con la exclusiva finalidad de ejecutar un plan de retribución. El sistema de retribución mediante la entrega de participaciones deberá estar previsto en los estatutos y aprobado por la junta general, mediante acuerdo que incluirá el número máximo de participaciones que se podrán asignar en cada ejercicio a este sistema de remuneración, el valor de las participaciones que se tome como referencia y el plazo de duración del plan.

La adquisición por la sociedad de participaciones propias en ejercicio de la autorización a la que se refiere el apartado 1 solo podrá producirse con las siguientes condiciones:

- a) Que las participaciones a adquirir estén íntegramente desembolsadas.
 - b) Que el patrimonio neto, una vez realizada la adquisición, no resulte inferior al importe del capital social más las reservas indisponibles, legales o estatutarias. A estos efectos, en las sociedades laborales no se tendrá en cuenta la reserva especial regulada en el artículo 14 de la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas.
 - c) Que la adquisición se produzca dentro de los cinco años siguientes al acuerdo de autorización.
4. En caso de contravención a lo dispuesto en el apartado anterior resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 139 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y en el artículo 14 de la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales y Participadas.

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

DILACIONES IMPUTABLES AL CONTRIBUYENTE EN EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA



» No se puede extender de forma artificial el plazo de seis meses que la norma concede como duración máxima de los procedimientos de comprobación limitada.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En el curso de una comprobación limitada que se inicia el día 20/4/2022 con la notificación de un requerimiento, se recibe la notificación de la liquidación provisional con fecha 26/10/2022. En la notificación hacen constar lo siguiente:

HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO QUE MOTIVAN LA RESOLUCIÓN

De conformidad con el artículo 104.2 de la Ley General Tributaria y con los artículos 102 a 104 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comun es de los procedimientos de aplicación de los tributos (Real Decreto 1065/2007), se aprecia que en el procedimiento se han producido los siguientes períodos de interrupción justificada y/o dilaciones no imputables a la Administración tributaria:

Causa	Fecha inicio	Fecha fin	Número de días
Retraso en la notificación propuesta	24.09.2022	26.10.2022	33

En consecuencia, en el cómputo del plazo de resolución del procedimiento no se incluirán 33 días.

Entre la fecha de inicio del trámite y la de comunicación efectivamente han transcurrido más de 6 meses por lo que a priori estaría caducado el procedimiento, pero la administración alega retraso indicando como fecha de primera notificación del día 24/9/2022, pero sin aportar prueba ni justificarlo, imaginamos que estará en el expediente el justificante emitido por correos como intento de entrega.

En esa fecha no había nadie en el domicilio, y contactaron con un heredero (hijo) para hacerle entrega, cuando el destinatario era el contribuyente (fallecido) y el cónyuge, que no se encontraba en el domicilio en ese periodo.

¿Hay posibilidad de que el TEAR anule la liquidación por caducidad del procedimiento ante la falta de motivación /justificación, teniendo en cuenta, por ejemplo lo que dice la sentencia del Tribunal Supremo en el recurso de casación para la

unificación de doctrina número 3175/2016, de 11 de diciembre de 2017?

RESPUESTA

La Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 11 de diciembre de 2017 dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 3175/2016, confirma que las dilaciones imputables al contribuyente en el procedimiento inspector deben motivarse adecuadamente en el acta y en el acuerdo de liquidación. Si bien es cierto que la referida sentencia hace referencia a un proceso de inspección y no a un procedimiento de comprobación limitada, como es el caso de la consulta, no cabe duda que las implicaciones son las mismas.

Desgraciadamente, cada día es más habitual encontrarnos con situaciones idénticas a las recogidas en este caso, es decir, acuerdos de liquidación dictados por Hacienda en procedimientos de comprobación limitada, contemplando el número de días de "interrupción justificada y/o dilaciones no imputables a la Administración Tributaria".

Pues bien, estos días a los que se suele referir la Administración para justificar el plazo de resolución del expediente y, como en el presente caso, ampliar el plazo de 6 meses, no siempre deben tenerse en cuenta.

En nuestra opinión, en base al tema de las notificaciones descritas, la Administración justifica extender legalmente el plazo de seis meses el tiempo suficiente para que, a su juicio, no le hayan caducado las actuaciones de comprobación limitada que ha llevado a cabo. Pues bien, en nuestra opinión, existen argumentos suficientes para reclamar con ciertas garantías de éxito, la citada propuesta, por entender que dicha extensión del plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación limitada se ha realizado sin ningún amparo legal.

En las alegaciones que puedan llevar a cabo ante el TEAR, deben apuntar que la Administración ha pretendido hacer valer lo dispuesto en el artículo 104.e) del Reglamento General de Gestión e Inspección, en adelante RGGI, en el que puede leerse:

"A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerarán di-

laciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria, entre otras, las siguientes: (...)

e) El retraso en la notificación de las propuestas de resolución o de liquidación, por el tiempo que transcurra desde el día siguiente a aquel en que se haya realizado un intento de notificación hasta que dicha notificación se haya producido.”

Sin embargo, las dilaciones que se imputan al contribuyente, seguramente no estaban relacionadas con la propuesta de resolución o de liquidación, sino que es probable que se refirieran a meros requerimientos de información. Por ello, es necesario que expongan que no resulta procedente computarse como dilación no imputable a la Administración los días transcurridos desde que se depositó el requerimiento en la sede electrónica y hasta que se accedió al mismo.

Habitualmente, los tribunales ratifican esta postura, negado la interpretación extensiva realizada por la Administración tributaria cuyo objetivo no es otro que el de ampliar forzosamente el plazo de seis meses que la ley le concede para iniciar y completar un expediente de comprobación limitada. Hemos de recordar que la caducidad importa porque la Administración queda sometida, al igual que los contribuyentes, a las normas legales que regulan el procedimiento administrativo, y en nuestro caso tributario. Si se excede el plazo máximo de duración de las actuaciones, debe ser la propia Agencia quien la declare de oficio. Como la caducidad no produce por sí sola la prescripción del derecho a comprobar, si este derecho todavía no ha prescrito, la Administración puede iniciar un nuevo procedimiento de comprobación limitada. Pero lo que no puede hacer es extender de manera artificial el plazo de seis meses que la norma le concede para así no tener que iniciar nuevamente el procedimiento, como ha sido el caso descrito.

Tanto la prescripción como la caducidad son dos elementos fundamentales que deben tenerse en cuenta a la hora de analizar la resolución de un procedimiento tributario de cara a su

posible impugnación. La prescripción suele ser un tema recurrente para todo procesalista tributario que se precie, dejando en muchas ocasiones la caducidad en un segundo plano.

En nuestra opinión, entendemos que existe un error procesal que puede suponer la anulación de todo el expediente, y quizás la imposibilidad de que se inicie un nuevo expediente si cuando el TEAR anule previsiblemente la resolución, ya hubiera prescrito el derecho de la Administración a comprobar dicho periodo impositivo, y ello en base a la sentencia enunciada en la consulta y a los argumentos anteriormente expuestos, ya que las dilaciones imputadas a los obligados tributarios deben estar debidamente motivadas. Recordemos que en la sentencia referida en la consulta se señala que para que la dilación pueda ser atribuida al sujeto inspeccionado, es preciso que la Inspección tributaria explique en qué medida la falta o simple retraso en la aportación de información o de documentación ha entorpecido, obstaculizado o dilatado la marcha del procedimiento.

Y este dato, difícilmente puede figurar en una diligencia de constancia de hechos, que podrán contener, sí, los requerimientos que en un momento concreto se efectúan a los obligados tributarios y los resultados de dichos requerimientos o de las actuaciones de obtención de información, pero en ningún caso un relato cabal y una valoración global de la trascendencia de dicha información y, sobre todo, con la necesaria perspectiva, de la influencia de los incumplimientos o demoras en el trabajo de los actuarios.

NORMATIVA APLICADA

- Ley 25/2003 General Tributaria, artículo 104.

CONCLUSIÓN

No se puede extender de forma artificial el plazo de seis meses que la norma concede como duración máxima de los procedimientos de comprobación limitada.

PERIODO DE DESCANSO DIARIO DURANTE LA JORNADA LABORAL



» Siempre que la duración de la jornada diaria continuada exceda de seis horas, deberá establecerse un periodo de descanso durante la misma de duración no inferior a quince minutos. Este periodo de descanso se considerará tiempo de trabajo efectivo cuando así esté establecido o se establezca por convenio colectivo o contrato de trabajo.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Una empresa tiene un trabajador que ha solicitado una reducción de jornada amparándose en el artículo 34.8 del Estatuto de los Trabajadores. Su jornada habitual es turno par-

tido, de lunes a jueves de 8 a 17.30 horas, con una hora para comer y los sábados de 8 a 14 horas.

La reducción solicitada es de 8 a 16.30 de lunes a jueves y viernes de 8 a 14 horas; pasando de esta manera de un turno par-

tido a una jornada continuada, excediéndose de las 6 horas continuadas, por lo que la ley establece un descanso de un mínimo de 15 minutos. El trabajador quiere renunciar a ese descanso para poder realizar el horario que le interesa.

¿Ese descanso mínimo de 15 minutos es un derecho del trabajador o una obligación para la empresa vigilar que se cumpla ese tiempo de descanso por parte del trabajador?

¿Tiene alguna relevancia a nivel PRL? ¿La empresa tiene la obligación de velar porque se cumplan los descansos establecidos legalmente?

A nivel PRL ¿tiene alguna repercusión que un trabajador no cumpla con los descansos establecidos, es un derecho del trabajador disfrutar de esos descansos y, por lo tanto, puede renunciar a ellos o es una obligación por parte de empresa y trabajador que se cumplan?

RESPUESTA

El criterio que debe presidir la respuesta en la materia sobre la que se consulta deriva de la regulación legal del permiso en cuestión, que como sabemos se encuentra prevista en el art. 34.4 E.T. que al respecto señala lo siguiente:

“Art. 34.4. Siempre que la duración de la jornada diaria continuada exceda de seis horas, deberá establecerse un periodo de descanso durante la misma de duración no inferior a quince minutos. Este periodo de descanso se considerará tiempo de trabajo efectivo cuando así esté establecido o se establezca por convenio colectivo o contrato de trabajo.”

Es decir, en los casos en los que la duración de la jornada diaria exceda de esas 6 horas, el período de descanso **debe establecerse** según se nos dice por la norma, redacción que claramente es imperativa, con lo que la pregunta que se nos formula, y que parte de la dualidad derecho del trabajador / obligación de la empresa, debe resolverse con que nos encontramos tanto ante una obligación como ante un derecho, que afecta respectivamente y por igual a ambas partes empresa / trabajador, si bien, es en primer lugar y necesariamente, una obligación imperativa, con una imperatividad que afecta tanto a la empresa como al trabajador. Es decir, la empresa debe establecer y prever ese descanso sin que pueda no hacerlo, y el trabajador tiene derecho al referido descanso, pero desde la perspectiva de la empresa (que es desde la que se formula la consulta) eso es ante todo una obligación de la que

no puede quedar dispensada la empresa, sea cual sea la voluntad del trabajador.

Ahora bien, dicho lo anterior, debe también señalarse, que aun y cuando nada se diga al respecto, el hecho de que se establezca esa obligación imperativamente (imperatividad que afecta a la empresa, pero también al trabajador), deriva del hecho de que se considera que el descanso es necesario para el trabajador que presta su jornada de manera continuada durante más de 6 horas, y ello es así, no sólo como un derecho concreto del trabajador, sino también y entre otras cosas por motivos de salud del trabajador en sentido amplio. De ahí que si bien, no existe una previsión concreta y para toda actividad en materia de prevención de riesgos laborales, que establezca la concreta obligación empresarial al respecto, lo cierto es que la obligación empresarial en esta materia, deriva de la puesta en relación de la previsión del art. 34.4 E.T., con las normas genéricas de prevención de riesgos laborales que afectan al empresario, y que lo convierten en un deudor de seguridad para sus empleados, lo cual deriva del art. 14 de la Ley de Prevención de Riesgos Laborales y del conjunto de la regulación que afecta al empresario en dicha Ley.

En este sentido, el empresario tiene el deber de establecer el descanso, y ciertamente en el supuesto de que, conforme a la segunda parte del art. 34.4 E.T. el tiempo de descanso NO se considere tiempo de trabajo efectivo, sin duda la jornada deberá o bien extenderse durante 15 minutos adicionales, o bien en su caso, el tiempo de trabajo total de cada jornada durará 15 minutos menos. No así en los casos en los que ese tiempo de descanso SÍ se considere (según Convenio o contrato) tiempo de trabajo efectivo, supuestos en los cuales, el disfrute del mismo no afectará a la duración total de la jornada, a la que no habrá que descontar esos 15 minutos diarios.

Ahora bien, sabemos que esta cuestión del cómputo total del tiempo de trabajo no resuelve totalmente la cuestión formulada, ya que ciertamente que la cuestión que se plantea es la de si, además, el empresario debe obligar al referido cumplimiento del descanso. Entendemos que efectivamente el empresario tiene el deber de hacer cumplir ese descanso, cosa diferente es que no sea fácil que el empresario lleve a cabo el control de si se ha

cumplido o no con el descanso, o incluso no se fácil demostrar si el empresario no hay realizado ese control.

No obstante, un dato muy relevante para comprobar si se está haciendo cumplir dicho descanso, es el hecho de que en los casos en que no se pueda computar como tiempo efectivo, el empresario ha de excluir esos 15 minutos del cómputo de cada día de prestación de servicios, lo cual será un dato que pondrá en evidencia que se está “estableciendo” efectivamente ese descanso, y este parece ser el supuesto que da lugar a la consulta, es decir que dado el tenor de la consulta que se nos formula, de ella deducimos que nos encontramos ante un supuesto en el que el tiempo de descanso del art. 34.4 E.T. no se considera tiempo de trabajo efectivo, de ahí que el trabajador quiera o pretenda prescindir de su derecho al descanso para salir esos 15 minutos antes.

Pues bien, si ese es el caso, debe señalarse que la empresa no debe permitir esa pretensión del trabajador. Nos explicamos, si el tiempo de descanso, según la regulación del Convenio aplicable o del contrato de trabajo, no se considera tiempo de trabajo efectivo, como parece que es el caso, en el cómputo de la jornada del trabajador habrá que excluir 15 minutos diarios, y ello debe computarlo así la empresa, sin que la pretensión de renunciar por parte del trabajador a ese derecho, permita que la empresa pueda excluir ese descuento de 15 minutos diarios en el cómputo de su jornada.

NORMATIVA APLICADA

- Ley 2/2015 de 23 de octubre, por el que se aprueba el Estatuto de los Trabajadores, art. 34.4
- Ley 31/1995, de 8 de noviembre, de prevención de Riesgos Laborales, arts. 14.

CONCLUSIÓN

El derecho al descanso diario de 15 minutos del trabajador que presta una jornada superior a 6 horas, es un derecho para el trabajador, pero al mismo tiempo, e incluso antes que ello, es una obligación imperativa para la empresa que ha de establecer su disfrute y debiera velar (con las dificultades que ello implica de prueba al respecto) por que el referido descanso se cumpla.

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

REESTRUCTURACIÓN EMPRESARIAL. CANJE DE PARTICIPACIONES



» El canje de valores es un acto en virtud del cual una sociedad mercantil adquiere una participación en el capital de otra, que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella, mediante la atribución a los socios de la sociedad cuyas participaciones ha adquirido, a cambio de sus valores en ésta, de valores de la adquirente..

PROBLEMÁTICA PLANTEADA

La sociedad mercantil S, se encuentra sujeta al régimen general del Impuesto sobre Sociedades y residente en territorio español, y como única actividad económica es la fabricación de bolsas de plástico.

Actualmente, los propietarios son las personas físicas F y G, donde F dispone del 40% en plena propiedad y del 60% en nuda propiedad. La persona física G posee el usufructo del 60%.

Se pretende realizar una operación de reestructuración aportando la totalidad de las participaciones a la sociedad H. Esta sociedad tendrá la finalidad de gestionar y controlar su participación en S y proporcionar la financiación para nuevas inversiones, operando como Holding.

Entendemos que no existe problema a la hora de acogerse al régimen especial de las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, y canje de valores, y que podrán acogerse ambos socios.

La duda surge también a la hora de cómo quedarían los derechos de los socios sobre las participaciones de la sociedad H, y si se mantendría la misma estructura que con S. La intención es repartir dividendos de S hacia H en su totalidad, para poder financiar nuevas inversiones desde H.

RESPUESTA

Comenzando por la segunda cuestión que se plantea, debemos atender al hecho de que la cabecera de una sociedad meramente tenedora de otra – que eso significa “holding” – carece de otra actividad más allá de la pura tenencia de participaciones.

Dicho de otro modo, los socios F y G de la mercantil S, transmitirían sus participaciones a una nueva empresa de la que serían a su vez socios, pero esta nueva empresa no es sino una simple carcasa que los contiene a ellos. Puede, y debe desarrollarse una cierta actividad por medio incluso de empleados que se dediquen a la gestión de la mercantil S, esencialmente a través de un contrato de prestación de servicios, pero la realidad es que los socios F y G deben seguir manteniendo la misma proporción en H que en S, porque no deja de ser la primera un espejo de ellos mismos en su posición anterior.

Respecto de la aplicación del régimen especial de las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos, y canje de valores recogido en los artículos 76 a 89 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, entendemos que efectivamente el supuesto lo permite. Los precitados artículos se refieren a las operaciones de reestructuración empresarial y significan un diferimiento de la tributación de las rentas latentes en los elementos patrimoniales transmitidos como consecuencia de la realización de dichas operaciones. De este modo, por la vía del artículo 76.5 de la meritada norma podríamos casar la adquisición por H de las participaciones

de F y G mediante el canje y con un régimen beneficioso para ambos.

NORMATIVA APLICADA

- Artículos 76 a 89 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

CONCLUSIÓN

El modo más adecuado para realizar la operación que se propone es la adquisición por H de las participaciones de S por medio de un canje a los socios F y G, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.5 de la vigente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

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

REGISTRO CONTABLE DE AVAL BANCARIO PARA ARRENDAMIENTO DE LOCAL



» En general, los avales que una entidad bancaria pueda conceder a una empresa no son objeto de contabilización, ya que en la mayoría de los casos no se va a producir ninguna alteración en el patrimonio empresarial. Los gastos en los que pueda incurrir la empresa por motivo del aval se registrarán contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias como un gasto de explotación.

PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Un empresario tiene un local alquilado (arrendatario) y el arrendador le ha exigido un aval bancario por valor de 1.800€.

¿Cuál es el asiento contable de este aval (si es que hay que hacer algo)?

RESPUESTA

La solicitud del aval concedido por un banco en favor de la empresa, no es objeto de contabilización, porque no se ha producido ningún hecho económico o financiero que afecta a la situación económico-financiera y patrimonial de la empresa; ahora bien, aun no procediendo a la contabilización en nuestro libro diario se ha de informar de la existencia del aval en una nota complementaria incluir en la Memoria.

Cuando una sociedad solicita un aval a su banco, este la va a generar una serie de gastos que, dependiendo del objeto que se pretende garantizar, serán contabilizados de una forma u otra.

Para la contabilización de avales para la empresa que recibe el aval (empresa avalada) debemos acudir a la consulta nº1 del BOICAC nº 82/2010 que trata sobre esta cuestión, y nos dice lo siguiente:

La norma de registro y valoración (NRV) 9ª. Instrumentos financieros, apartado 5.5 del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (aplicable también a una empresa que siga PGC-PYMES, al amparo de lo dispuesto en el artículo

3.3 del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre) recoge el tratamiento contable de los contratos de garantía financiera para el emisor del contrato, incluyendo entre estas operaciones las fianzas o avales otorgados.

En particular y en relación con las cantidades percibidas por el emisor, la norma establece que “estos contratos se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario será igual a la prima recibida más, en su caso, el valor actual de las primas a recibir”.

El supuesto objeto de consulta plantea el registro del aval por el tenedor del contrato (empresa avalada) que está obligado a desembolsar un pago inicial y unos pagos periódicos. Desde esta perspectiva, el aval no constituye un instrumento financiero, sino un contrato a ejecutar accesorio de otro principal, cuyo tratamiento contable debería guardar sintonía con el previsto para este último.

En consecuencia, con carácter general, los desembolsos en los que incurra la empresa relacionados con el aval deberán reconocerse en la cuenta pérdidas y ganancias como un gasto de la explotación, sin perjuicio de que al cierre del ejercicio deba reconocerse la correspondiente periodificación.

No obstante lo anterior, en aquellos supuestos en que el aval esté directamente relacionado con una operación financiera, por ejemplo, cuando el tipo de interés dependa del otorgamiento del aval, la obtención

del préstamo y la formalización del aval pueden considerarse una sola operación de financiación para la empresa, en la medida en que el aval es requisito indispensable para obtener el préstamo, circunstancia que debería llevar a incluir en el cálculo del tipo de interés efectivo de la operación todos los desembolsos derivados del aval.

NORMATIVA APLICADA

- Consulta nº1 del BOICAC nº 82/2010.

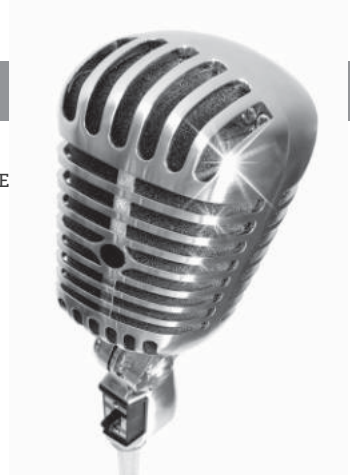
CONCLUSIÓN

En general, los avales que una entidad bancaria pueda conceder a una empresa no son objeto de contabilización, ya que en la mayoría de los casos no se va a producir ninguna alteración en el patrimonio empresarial.

Pero sí que existe la obligación de informar en la Memoria de la existencia del aval en una nota complementaria, en la que se incluirá la siguiente información:

- Existencia del aval
- Cantidad avalada
- Motivos de la solicitud y gastos en los que se haya incurrido

Los gastos en los que pueda incurrir la empresa por motivo del aval se registrarán contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias como un gasto de explotación.



Problemática sobre los despidos asociados a la COVID-19 ¿son improcedentes y no nulos?



Andrés Pérez Subirana
Abogado, socio director
de Despatx Casares
Advocats Associats.
Profesor del Máster
Acceso a la Abogacía de
ESADE y de la UOC

“ ” *¡Problemática cerrada! En su reciente sentencia de 19/10/2022 el Tribunal Supremo ha unificado la doctrina sobre la materia, considerando como ya venía haciendo la mayor parte de los tribunales, que los despidos asociados al Covid-19 son improcedentes y no nulos.*

El Tribunal Supremo acaba de resolver, diríamos sin miedo a equivocarnos que de manera definitiva, el controvertido problema de cuál sea la correcta calificación del despido asociado a situaciones de COVID-19.

Ciertamente que una de las cuestiones más polémicas de la legislación excepcional dictada en el ámbito laboral con ocasión del COVID-19, ha venido siendo aquella previsión que se dictó al inicio de la pandemia, y que se presentó por políticos y prensa -no sin un querido y calculado grado de imprecisión jurídica-, como la “prohibición de despedir”. Y decimos que la referida imprecisión en la expresión “prohibición de despedir” era querida y calculada por todo el espectro político, pues con dicha expresión, los críticos con la medida pretendían destacar su aspecto excesivo o desproporcionado, mientras que los que promovían dicha medida, intentaban con dicha imprecisa referencia, transmitir la idea de que incluso en la situación económica y empresarial difícil que se vivía, no se iba a poder despedir.

Pese a ello, la realidad de la concreta regulación era la previsión que se contenía inicialmente en el art. 2 del RDL 9/2020 de 27 de marzo, que recordemos decía literalmente que: “La fuerza mayor y las causas económicas, técnicas, organizativas y de producción en las que se amparan las medidas de suspensión de contratos y reducción de jornada previstas en los artículos 22 y 23 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, no se podrán entender como justificativas de la extinción del contrato de trabajo ni del despido”, norma esta que posteriormente fue trasladada al art 2 de la Ley 3/2021 de 12 de abril, con idéntico contenido al transcrito.

Pues bien, fue posiblemente dicha regulación poco precisa, unida a la confusión introducida tanto por la denominación que deliberadamente se le atribuyó (“prohibición de despedir”), y probablemente unida también a lo novedoso, insólito y grave de la desconocida situación a la que nos conducía la pandemia, lo que llevó, cuando nuestros Tribunales tuvieron que enfrentarse a dicha previsión normativa, a que se empezaran a dictar Sentencias con una doble y contradictoria respuesta. Así, desde entonces existen -o mejor dicho a día de hoy, existían- dos líneas de respuesta judicial sobre la cuestión, una primera y minoritaria que entendía que la decisión de despido realizada a causa de la situación creada por el COVID-19, debía ser declarada nula, mientras que otra parte de las decisiones judiciales esta mayoritaria, entendía que el despido realizado con ocasión del COVID-19, solo debía ser declarado improcedente.

Aun y cuando la mayor parte de los Tribunales Superiores de Justicia del territorio español habían llegado ya a la conclusión de que el despido realizado con ocasión o alegando como causa las consecuencias del COVID-19 debía ser declarado improcedente, existían aun al menos dos Tribunales Superiores de Justicia, el del País Vasco y el de Asturias, que mantenían en diversas sentencias, el criterio de que dicho despido debía ser declarado nulo. Desde entonces, se esperaba la unificación del criterio judicial al respecto por parte del Tribunal Supremo. Pues bien, como ya hemos avanzado, el Tribunal Supremo se ha pronunciado por finalmente sobre dicha cuestión en la referida **Sentencia de la Sala Cuarta de 19 de octubre de 2022 (Recurso de Casación para Unificación de Doctrina 2206/2021), Ponente: Antonio Vicente Sempere Navarro**, y en dicha Sentencia sostiene o señala que el despido realizado con ocasión o alegando como causa el COVID-19 o sus consecuencias, es un despido improcedente y no nulo. Se argumenta en dicha Sentencia que lo único que hace la regulación legal es señalar que la situación generada por el COVID-19, no servirá para justificar el

despido, y es por tal motivo que la consecuencia de la impugnación de dicho despido debe ser la declaración de improcedencia, y no la nulidad, ya que, como es sabido, la nulidad sólo se prevé en nuestro ordenamiento jurídico, en supuestos tasados, sin que la regulación legal analizada prevea como consecuencia la nulidad en ningún caso.

Finalmente debemos aclarar que, si más arriba hemos afirmado que dicha conclusión de la referida Sentencia del Tribunal Supremo es en principio una decisión o criterio definitivo, ello es así, no porque los Tribunales no puedan cambiar de criterio, que sí pueden, pero se da la circunstancia de que la Sentencia que se ha dictado en esta materia y que ahora comentamos, es una Sentencia del Pleno o Sala General de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo, que precisamente se reunió en Pleno para establecer criterios claros y firmes sobre dicha controvertida cuestión. Pues bien, siendo una Sentencia de Pleno, debe tenerse en cuenta además que la misma no cuenta con ningún voto particular, con lo que podemos afirmar que el criterio de que el despido realizado con ocasión o alegando como causa el COVID-19 es un despido improcedente y no nulo, es un criterio que no va a ser modificado al menos por los Magistrados que integran la composición actual del Tribunal Supremo (todos votaron en el mismo sentido), y siendo esta una cuestión coyuntural, o relativa a un concreto período de tiempo muy concreto y delimitado, todo ello nos lleva a concluir que resulta materialmente imposible que se modifique la composición de mayorías del Tribunal Supremo antes de que se agoten todos los temas que deban decidirse sobre dicha cuestión, por lo que la decisión puede calificarse como definitiva con seguridad.



Elisabet Vilà
Abogada

“ El precepto no destacaba por su claridad, precisamente, al igual que tantas normas de los innumerables Reales Decretos Ley aprobados durante la pandemia. Ello suscitó cuantiosas dudas entre los juristas y profesionales del derecho, acerca de si las extinciones dadas contraviniendo el citado artículo 2 debían dar lugar a la improcedencia o nulidad del despido.

Durante la pandemia, el Ejecutivo aprobó una medida, recogida en el artículo 2 del Real Decreto Ley 9/2020, por la que se establecía que “la fuerza mayor y las causas económicas, técnicas, organizativas y de producción en las que se amparan las medidas de suspensión de contratos y reducción de jornada previstas en los artículos 22 y 23 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, no se podrán entender como justificativas de la extinción del contrato de trabajo ni del despido”. A esta medida se le mal llamó “prohibición de despedir”, pues la mayoría no apreciábamos que realmente hubiese prohibición alguna, tan sólo una limitación temporal a que ciertas causas justificaran o ampararan un despido.

En cualquier caso, el precepto no destacaba por su claridad, precisamente, al igual que tantas normas de los innumerables Reales Decretos Ley aprobados durante la pandemia. Ello suscitó cuantiosas dudas entre los juristas y profesionales del derecho, acerca de si las extinciones dadas contraviniendo el citado artículo 2 debían dar lugar a la improcedencia o nulidad del despido, si bien un gran número de nosotros entendíamos que la extinción debía ser declarada improcedente. Dichas dudas también se trasladaron a las salas de los tribunales, promulgándose sentencias contradictorias, si bien también la mayoría apoyando la interpretación del despido improcedente.

Finalmente, el Tribunal Supremo ha zanjado la cuestión y en su Sentencia 841/2022, de 19 de octubre, entiende que tales extinciones deben ser declaradas improcedentes y no nulas, pues se trataría de despidos sin causa, injustificados y, por tanto, improcedentes, conforme a la numerosa jurisprudencia del mismo Supremo. En efecto, el Tribunal Supremo afirma que el precepto no contiene una prohibición de despedir y que la nulidad sólo debe predicarse en los casos en que expresamente se determina legalmente tal consecuencia o ante vulneración de derechos fundamentales, circunstancias ambas que no concurren.

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

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL (TEAC)

El TEAC cambia el criterio con respecto al plazo para ejecutar resoluciones económico-administrativas estimatorias en parte por razones de fondo

(Resolución del TEAC de 24 de octubre de 2022. RG 6854/2021)

Alega en este caso la contribuyente que, desde que recibió en fecha 27 de mayo de 2019 la notificación de la Resolución del TEAC de 11 de marzo de 2019 hasta el 24 de febrero de 2020, momento en que se le notificó el acuerdo de ejecución, transcurrieron 273 días, por lo que considera cuanto menos improbable que la ejecución de la Resolución del TEAC se haya llevado a efectos dentro del plazo previsto en el art. 104 de la Ley 58/2003 (LGT) de 6 meses, siendo el día a quo el momento en que tiene entrada en el órgano competente la Resolución del TEAC.

El TEAC ha manifestado en reiteradas ocasiones, que cuando una resolución económico-administrativa estima en parte por razones de fondo para que el órgano de gestión en la ejecución pueda realizar actuaciones complementarias, estas deben realizarse en el plazo máximo de 6 meses establecido en defecto de regulación expresa en el art. 104.1 de la Ley 58/2003 (LGT) desde que la resolución tuvo entrada en el registro del órgano competente para la ejecución, y si se incumple dicho plazo se produce la caducidad. No obstante, en base a STS, de 19 de noviembre de 2020, el TEAC cambia de criterio y resuelve que el plazo de que dispone la AEAT para la ejecución de una resolución económico-administrativa que anula parcialmente por razones de fondo una liquidación dictada en un procedimiento de gestión es el de un mes del art. 239.3 de la Ley 58/2003 (LGT), a contar desde que conste su registro en la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y, la única consecuencia anudada al exceso del plazo de un mes, según el criterio expuesto del Alto Tribunal, es la no exigencia de intereses de demora.

Respecto a la fecha inicial del cómputo del plazo de ejecución, puesto que la norma se refiere al plazo de un mes desde que la resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución, se trata de determinar qué debe entenderse a estos efectos por "el registro del órgano competente para su ejecución". En este particular señala el Tribunal Supremo que: "el inicio del plazo de un mes para ejecutar una resolución económico-administrativa debe computarse desde que conste su registro en la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por ser el que ofrece mayor transparencia y fiabilidad a los terceros cuyos derechos e intereses pueden verse afectados por el desconocimiento del momento inicial del plazo señalado para dictar el nuevo acto administrativo por el que se ejecuta la resolución del tribunal económico-administrativo...".

El TEAC aplica dicho criterio y, en el presente caso, según consta, la Resolución dictada fue enviada a cumplimiento a la AEAT el 27/08/2019, por lo que, conforme al citado criterio, desde el 27/08/2019 hasta que la reclamante recibió la notificación de los acuerdos de ejecución, el 24/02/2020, sí se ha excedido del plazo de un mes, si bien la única consecuencia anudada a ello es la no exigencia de intereses de demora, lo que en el presente caso no se plantea, al tratarse de denegación de la devolución solicitada.

AUDIENCIA NACIONAL

No cabe imponer a los trabajadores la forma de entrega a la empresa de los partes de baja por IT

(Sentencia de la AN de 16 de noviembre de 2022. Sala de lo Social. Recurso de casación 270/2022)

Esta sentencia la AN señala que en caso de baja por IT, el trabajador está obligado a remitir a la empresa el parte de baja y alta (y si fuera, el caso, el de confirmación). Ahora bien, no cabe imponer a los trabajadores la forma de remisión de dichos partes. Así lo ha entendido la Audiencia Nacional por la que declara nula la obligación impuesta por el empresario a los trabajadores de remisión de los partes de baja empleando una aplicación informática que les obliga además a realizar un tratamiento informático de los datos contenidos en dichos partes.

Atendiendo a los diversos sistemas de comunicación y remisión de información actualmente existentes entra dentro de lo razonable que el trabajador pueda optar, además de por la entrega presencial de los partes en la empresa (lo que resulta si cabe poco lógico atendiendo a que se encuentra enfermo), por su remisión por correo ordinario (lo que conlleva un cierto retraso en su recepción por el destinatario), o por el uso de sistemas electrónicos de comunicación tales como fotografiar el documento y remitirlo vía WhatsApp o escanearlo y remitirlo por correo electrónico. El manual de comunicación de bajas médicas que impone el empresario no supone un simple mecanismo de remisión de los partes médicos, sino que se utiliza para llevar a cabo la gestión informatizada de dichos documentos. Así, el manual especifica que el usuario debe acceder a la aplicación Creatio, codificar el caso dentro de un elenco de posibilidades, adjuntar el parte médico en formato PDF, rellenar una serie de campos referidos al remitente y datos contenidos en el parte médico tales como tipo de baja, entidad emisora, duración de la baja, fecha de inicio de la baja, fecha de expedición del parte, fecha de alta médica indican-

do el motivo. En definitiva, lo que el uso de este manual impone es la participación obligada del trabajador en la gestión administrativa informatizada del parte médico que remite y con ello el mandato empresarial se excede de la simple obligación de entregar dicho parte al empresario, obligándole a "colaborar" en su tratamiento informático. Dicha obligación añadida carece de soporte legal alguno que la justifique, máxime cuando la determinación del medio por el que el trabajador dé cumplimiento a la entrega al empresario del parte médico, a él como obligado le corresponde.

TRIBUNAL SUPREMO

No inclusión de un premio de lotería en una liquidación de gananciales

(Sentencia del TS de 5 de octubre de 2022. Sala de lo Civil. Recurso de casación 175/2020)

Se plantea en este recurso la procedencia de la acción de adición o complemento de una liquidación de gananciales en un caso en el que se omitió incluir en el inventario del convenio regulador el dinero procedente del premio de lotería cobrado por el marido y cuya existencia era conocida por la esposa. El Juzgado desestimó la demanda al apreciar renuncia tácita y actuación contra los propios actos por parte de la esposa que ejercita la acción de adición o complemento. La Audiencia Provincial estimó el recurso de apelación de la exesposa y estimó su demanda. Recurre en casación el exmarido y su recurso es estimado.

El art. 1351 CC, que atribuye carácter ganancial a las ganancias del juego obtenidas por cualquiera de los cónyuges. No se ha invocado por la demandante que la omisión del dinero resultara de su ocultación dolosa o fraudulenta por parte del demandado, ni tampoco que la omisión determinara un consentimiento viciado por error sustancial que permitiera la anulación de la liquidación conforme a las reglas generales de invalidez de los negocios jurídicos. Se parte, por el contrario, de una liquidación válida y eficaz, cuyos efectos se quieren mantener, pero completándola o adicionándola con el dinero que se dice omitido. La procedencia del complemento o adición de la partición (y de la liquidación de gananciales) estará en función de las circunstancias que concurran, tales como si fue la voluntad de las partes realizar una liquidación por entero de la sociedad de gananciales o por el contrario meramente parcial, o si las partes ignoraban la existencia de los bienes omitidos o, por el contrario, conocían su existencia y no los incluyeron a sabiendas. Si los cónyuges hubieran querido hacer una liquidación meramente parcial podrían posteriormente llevar a cabo una división del bien que permanece en comunidad.

Si la liquidación se contempla por los cónyuges como total, de todos los bienes que integran la sociedad, la mera omisión de un bien ganancial en la liquidación no comporta por sí sola la atribución al bien de carácter privativo si no manifiestan otra cosa las partes. La omisión de un bien ganancial tampoco implica necesariamente una renuncia al ejercicio de las acciones o derechos que correspondan, y si no hay renuncia, procedería el complemento o adición de la liquidación. Si bien la renuncia ha de ser clara, terminante e inequívoca, también puede ser tácita, por lo que no procede el complemento o adición de la partición cuando, conociendo la existencia de bienes que no se incluyen en el inventario, los interesados manifiestan, mediante una cláusula de cierre incluida en el convenio regulador, que dan por finiquitada la liquidación y se dan por pagados con las adjudicaciones efectuadas. En tal caso cabe apreciar una renuncia a las acciones que pudieran corresponder frente al partícipe que tenía en su poder el bien que no se incluyó en la liquidación, a sabiendas de su existencia, de modo que el ejercicio de la acción cuatro años después de la liquidación resulta contrario a las exigencias de la buena fe y a la doctrina de los actos propios.

DIRECCIÓN GENERAL DE SEGURIDAD JURÍDICA Y FE PÚBLICA (DGSJFP)

Usufructo a favor de una sociedad por más de 30 años

(Resolución de 21 de octubre de 2022 de la DGSJFP)

Se cuestiona la inscripción de una escritura en la que la sociedad propietaria del bien vende la nuda propiedad y se reserva el usufructo por tiempo superior a treinta años (art. 515 CC). La Registradora suspende la inscripción porque se contraviene el límite temporal del citado artículo 515 CC. El recurrente alega que no se constituye propiamente un usufructo sino que se transmite la nuda propiedad. También argumenta que el artículo 515 está derogado por el artículo 10.5.a) de la Ley del ITP y AJD

La DGS Desestima el recurso y confirma la calificación, señalando que no cabe distinguir entre que el usufructo se constituya porque el propietario transmita la nuda propiedad (*retentio/ deductio*) o se constituya por negocio directo sobre el usufructo (*traslatio*). A los dos supuestos se aplica el límite temporal del artículo 515 CC.

No cabe entender que el artículo 515 del Código Civil ha quedado derogada por lo establecido en el artículo 10.5.a), párrafo tercero de la LITP y AJD, norma que es aplicable a los supuestos en que la norma sustantiva permita la constitución de usufructo en favor de una persona jurídica por ese plazo superior a treinta años, como ocurre, por ejemplo, con el artículo 561-3, párrafo 4, del Código Civil de Cataluña (hasta noventa y nueve años). Por lo demás, el mismo artículo 10.5.a) de dicha ley tributaria añade que en el caso a que se refiere, "se considerará fiscalmente como transmisión de plena propiedad sujeta a condición resolutoria".

Código de Buenas Prácticas para aliviar la subida de los tipos de interés en préstamos hipotecarios

El día 24 de noviembre de 2022 entró en vigor el Real Decreto-ley 19/2022, de 22 de noviembre, por el que se establece un Código de Buenas Prácticas para aliviar la subida de los tipos de interés en préstamos hipotecarios sobre vivienda habitual.

Con el objeto de paliar el alza acelerada de los tipos de interés, podrán adherirse de forma voluntaria las entidades de crédito y demás entidades que conceden préstamos o créditos hipotecarios, con duración de veinticuatro meses, para deudores que adquieran viviendas habituales que no exceda de 300.000 euros, constituidos hasta el 31 de diciembre de 2022. Se modifica el Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, y se adoptan otras medidas estructurales para la mejora del mercado de préstamos hipotecarios.

Nuevo Código de Buenas Prácticas para la reestructuración de la deuda hipotecaria

La norma propone un nuevo Código de Buenas Prácticas para la reestructuración de la deuda hipotecaria de consumidores. El detalle de los términos de este nuevo Código, incluyendo las condiciones de elegibilidad para beneficiarse de su protección, se han establecido por Acuerdo de Consejo de Ministros publicado mediante Resolución de 23 de noviembre de 2022, de la Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa. El texto del Código se contiene en el Anexo a esta Resolución.

Se destacan estos aspectos del nuevo Código:

- Tiene una naturaleza transitoria, con una duración de dos años.
- Es de adhesión voluntaria y está abierto a entidades de crédito y demás entidades o personas físicas que, de manera profesional, realizan la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios. Se ha abierto un periodo de adhesión de un mes y se publicará la lista de entidades adheridas.
- El plazo para instar las solicitudes de novación del préstamo hipotecario comenzará con la publicación de la lista de adhesiones al Código y se extenderá hasta el 31 de diciembre de 2024.
- Las medidas se aplicarán a personas físicas deudoras de préstamos hipotecarios sobre su vivienda habitual (o del hipotecante no deudor), cuyo precio de adquisición no exceda de 300.000 euros, constituidos hasta el 31 de diciembre de 2022 y que cumplan con todos los requisitos subjetivos que se resumen seguidamente:
 - » que los ingresos de los miembros de la unidad familiar no superen 3,5 veces el IPREM anual de catorce pagas. Este límite se incrementa en determinados casos (discapacidad,

situación de dependencia, enfermedad mental o grave, entre otros).

- » que en los 4 años anteriores a la solicitud, la carga hipotecaria sobre la renta familiar se haya multiplicado por al menos 1,2, o haya sucedido alguna de las circunstancias familiares de especial vulnerabilidad que se detallan en la citada Resolución de 23 de noviembre.
 - » que la cuota hipotecaria supere el 30% de los ingresos netos de la unidad familiar.
- Se concretan las siguientes medidas opcionales de modificación de los préstamos hipotecarios:
 - » La extensión del plazo de amortización hasta 7 años, con opción de carencia total o de cuotas fijas temporales por 12 meses. El principal pendiente devengará intereses al tipo que suponga una reducción del 0,5% del valor actual neto del préstamo. Esta extensión no puede suponer una reducción de la cuota por debajo de la que se estuviera pagando a 1 de junio de 2022, ni que el plazo total del préstamo supere 40 años desde su fecha de constitución.
 - » La conversión de los préstamos a tipo variable a tipo fijo.
 - La novación del préstamo al amparo de este código no supondrá una pérdida del rango hipotecario del acreedor, de conformidad con el régimen de subrogación de la Ley 2/1994, de 30 de marzo, sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios.
 - Las entidades adheridas deberán informar individualmente a todos los clientes de préstamos hipotecarios de la existencia del Código y la posibilidad de acogerse a él. Este trámite de información deberá realizarse dentro del mes siguiente a la adhesión al Código. Esta obligación se configura como una obligación de ordenación y disciplina.
 - El Código será supervisado por la comisión de control que sigue la evolución del Código de Buenas Prácticas que se introdujo en el RDL 6/2012 y al que posteriormente se hará referencia. Los sujetos adheridos deberán suministrar mensualmente a esta comisión información relativa al Código. Esta obligación también se configura como una obligación de ordenación y disciplina.
 - Se contempla la exención de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados

(AJD) del ITP y AJD para las escrituras de formalización de las novaciones contractuales amparadas en el nuevo Código de Buenas Prácticas, así como importantes bonificaciones en aranceles de notarios y registradores.

- El Código de Buenas Prácticas se incorporará a toda la cartera de contratos de la entidad adherida a partir de su adhesión. Ello implica que, aun no habiendo disfrutado el deudor de las medidas del Código, tendrá derecho a instarlas mientras esté vigente. En caso de cesión de créditos por parte de la entidad adherida, esta deberá adoptar las medidas necesarias para salvaguardar los derechos de los deudores cedidos. Esta obligación se configura como una obligación de ordenación y disciplina.
- La entidad adherida deberá entregar al deudor información simplificada sobre las medidas a las que puede optar para novar el préstamo y, una vez optado en firme el deudor por una de ellas, le entregará una propuesta de novación del préstamo.
- Las operaciones de novación amparadas en este Código no podrán suponer una modificación del tipo de interés que no esté contemplada en las medidas del Código, ni ocasionar gastos o comisiones, ni comercializarse junto a productos vinculados o combinados, ni requerir garantías adicionales.
- La formalización de la novación del contrato de préstamo no precisará que se lleven a cabo los trámites precontractuales de la Ley 5/2019, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario (la "LCCI"), tales como facilitar la Ficha Europea de Información Normalizada (FEIN) y la Ficha de Advertencias Estandarizadas (FIAE), la reevaluación de la solvencia del prestatario, la tasación del inmueble o el acta de comprobación notarial del cumplimiento del principio de transparencia material.
- La inscripción de la escritura de novación en el Registro de la Propiedad tendrá plenos efectos, en su caso, frente a los acreedores intermedios inscritos, aunque no se cuente con su consentimiento.

NOTICIAS DE PRENSA

- La letra pequeña de las medidas de alivio para los hipotecados en apuros (Cinco Días, 08-12-2022)
- Gobierno y bancos cierran un acuerdo para aliviar las hipotecas de las familias ante la subida del Euríbor (El Mundo, 22-11-2022)
- Ayuda hipotecaria: así es la batería de medidas que beneficiará a un millón de españoles (Expansión, 24-11-2022)



El check-list del mes.

Las preguntas que debe saber resolver

1 ¿Sabes que la Agencia Tributaria ha puesto en marcha una aplicación de búsqueda de inmuebles y un servicio telefónico para facilitar la participación en subastas?

El buscador, accesible a través de la aplicación móvil y la sede electrónica de la Agencia (sede.agenciatributaria.gob.es), permite también ubicar inmuebles a través de la opción 'mapa', donde cualquier persona interesada podrá conocer con exactitud el lugar donde se encuentran los inmuebles. La nueva funcionalidad incorpora, a su vez, la posibilidad de guardar como favoritos los inmuebles seleccionados para facilitar su recuperación en futuros accesos al buscador, o incluso compartirlos por mensajería instantánea de móviles.

Además, en caso de que en un determinado momento ningún inmueble cumpla con los criterios introducidos, se ha habilitado un sistema de suscripción a alertas que avisará al interesado cuando se inicie una subasta que cumpla con esos criterios.

El arranque de esta nueva funcionalidad se suma a la implementación de un servicio de información y asistencia telefónica específico para que los interesados en participar en las subastas puedan resolver sus dudas durante todo el procedimiento, desde que son interesados, hasta que se convierten en licitadores o adjudicatarios.

2 ¿Sabes que se ha aprobado la exención en AJD de las escrituras de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios (RDL 19/2022)?

El Real Decreto-ley 19/2022, que entró en vigor el día 24 de noviembre, establece un Código de Buenas Prácticas para aliviar la subida de los tipos de interés en préstamos hipotecarios sobre vivienda habitual, y modifica el Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo, de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, y adopta otras medidas estructurales para la mejora del mercado de préstamos hipotecarios (RDL 19/2022).

Pues bien, en el artículo 9 del citado RDL 19/2022 se recoge una medida fiscal consistente en declarar exentas de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD) del ITP y AJD a las escrituras de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios que se produzcan al amparo del nuevo Código de Buenas Prácticas, modificando para ello el número 23 del artículo 45.I.B) del texto refundido de la Ley del ITP y AJD.

3 ¿Sabes que el TJUE exime a los abogados de informar sobre la planificación fiscal agresiva de sus clientes?

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), asunto C-694/20 sobre el que se ha pronunciado en su sentencia de 8 de diciembre de 2022, ha eximido a los abogados implicados en planificaciones fiscales agresivas de la obligación de informar sobre estas prácticas a las autoridades tributarias competentes. Todos los demás intermediarios que participen en esa planificación, además del propio contribuyente, si estarán sometidos a estos deberes para garantizar que la Administración tributaria afectada tenga los conocimientos necesarios.

Tras recibir tal información, dicha Administración puede solicitar información adicional directamente al contribuyente interesado, que podrá dirigirse entonces a su abogado para que le asista. También puede llevar a cabo un control de la situación fiscal de dicho contribuyente. Por tanto, la obligación de notificación establecida en la Directiva 2011/16 no es necesaria y vulnera, por lo tanto, el derecho al respeto de las comunicaciones entre el abogado y su cliente.



El check-list del mes.

Las preguntas que debe saber resolver

1

¿Sabes que se ha publicado la Directiva sobre el equilibrio de género en los consejos de administración?

La Directiva (UE) 2022/2381, de 23 de noviembre de 2022, relativa a un mejor equilibrio de género entre los administradores de las sociedades cotizadas y a medidas conexas, prevé que los Estados miembros establezcan como objetivo que los miembros del sexo menos representado en los consejos de administración de las sociedades cotizadas ocupen, como mínimo, el 40% de los puestos de consejeros no ejecutivos. Si los Estados miembros optan por aplicar las nuevas normas tanto a los consejeros ejecutivos como a los no ejecutivos, el objetivo sería alcanzar el 33% de todos los puestos de consejero. Las empresas cotizadas que no estén sujetas a este último objetivo deberán fijar objetivos cuantitativos individuales con vistas a mejorar el equilibrio de la representación de género entre los administradores ejecutivos. Estos objetivos deberán cumplirse antes del 30 de junio de 2026.

La directiva entrará en vigor a los 20 días de su publicación, deberá trasponerse a más tardar el 28 de diciembre de 2024 y expirará el 31 de diciembre de 2038

La directiva introduce una serie de medios para alcanzar los objetivos previstos, entre los que destacan ajustes al proceso de selección en las compañías que no alcancen los objetivos y la preferencia por el candidato del sexo menos representado al escoger entre aspirantes igualmente capacitados. Asimismo, se prevé la presentación de información a las autoridades competentes sobre las medidas adoptadas, y su publicación en las páginas web corporativas, incluyendo, en su caso, los motivos por los que no se alcanzaron los objetivos y las medidas tomadas o que se tenga previsto tomar para alcanzarlos.

Los Estados miembros establecerán un régimen de sanciones que sean efectivas, proporcionadas y disuasorias.

2

¿Sabes que la Ley 24/2022, de 25 de noviembre, ha introducido un cambio en los gastos de manutención y gastos y pluses de distancia por desplazamiento de los músicos?

La Ley 24/2022, de 25 de noviembre, publicada y en vigor el 26 de noviembre, que reconoce el tiempo de prestación del «Servicio Social de la Mujer» para el cómputo de los períodos mínimos de cotización exigidos a efectos de jubilación parcial, incluye un cambio que afecta al colectivo de músicos sujetos a la relación laboral especial de los artistas en espectáculos públicos.

Así, a través de la adición de un nuevo apartado dos a la disposición adicional trigésima octava de la LGSS, establece que cuando se haya producido un pronunciamiento judicial firme que tenga causa en procedimientos sancionadores y de liquidación de cuotas a la Seguridad Social antes del 13 de octubre de 2021 (fecha de entrada en vigor de la Ley 14/2021, de 11 de octubre), se procederá a la condonación de la deuda si no han transcurrido más de 5 años desde la fecha de levantamiento del Acta de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

3

¿Sabes que el TS aclara el cómputo de los trabajadores temporales a efectos de determinar el número de representantes?

La Sentencia del TS n.º 904/2022, de 15 de noviembre de 2022, analiza el cómputo de las jornadas trabajadas por los trabajadores temporales durante el año anterior a la convocatoria de elecciones (la fecha del preaviso electoral) a efectos de determinar el número de representantes a elegir. En concreto, se trata de decidir si la expresión legal del artículo 72.2 b) del ET, se refiere a los trabajadores que están de alta en la empresa en la fecha de la convocatoria o, por el contrario, se refiere a los trabajadores que han estado contratados temporalmente durante el último año.

Para el TS, el cómputo de las jornadas trabajadas en el año anterior a la convocatoria para la elección de representantes [art. 72.2 b) del ET] se refiere a los trabajadores contratados temporalmente durante dicho año y no a los que estén de alta en la fecha del preaviso electoral.



El check-list del mes.

Las preguntas que debe saber resolver

1

¿Sabes que se ha aprobado la prórroga de las medidas de adaptación a la salida del Reino Unido de la UE?

El Consejo de Ministros, celebrado el día 13 de diciembre de 2022, ha aprobado el Acuerdo por el que se prorrogan las medidas del artículo 10 del Real Decreto-ley 38/2020, de 29 de diciembre, por el que se adoptan medidas de adaptación a la situación de Estado Tercero del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte tras la finalización del período transitorio previsto en el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, de 31 de enero de 2020.

Entre las medidas previstas, se encuentra la recogida en el artículo 10 del Real Decreto-ley 38/2020, de 29 de diciembre, relativo al acceso a las prestaciones por desempleo, el cual establecía, en su apartado 3, que los ciudadanos de la UE que se desplazan diariamente a Gibraltar para realizar una actividad laboral y que mantienen la residencia en España y no se encuentran dentro del ámbito de aplicación del Acuerdo de Retirada, podrán acceder, hasta el 31 de diciembre de 2022, a las prestaciones por desempleo, por los períodos de seguro acreditados en Gibraltar antes y después de la finalización del período transitorio, sin que sea necesario que hayan cotizado en último lugar en España.

A falta de acuerdo internacional sobre este punto y la pérdida de vigencia de la medida el 31 de diciembre de 2022 y por el perjuicio que puede suponer para los ciudadanos españoles y de otros Estados miembros residentes en España, se considera necesario ampliar el plazo de vigencia de esta medida concreta hasta el 31 de diciembre de 2024.

Estas medidas dejarán de aplicarse si, con anterioridad a la fecha de finalización de su vigencia, entrase en vigor un acuerdo de la UE con el Reino Unido o un acuerdo bilateral entre España y el Reino Unido respecto de Gibraltar que regule el acceso a las prestaciones por desempleo y el correspondiente mecanismo de reembolso recíproco dentro de su ámbito de aplicación material.

2

¿Sabes que las demandas de nulidad y caducidad de marcas se tendrán que presentar ante la OEPM a partir del 14 de enero de 2023?

Apartir del 14 de enero de 2023, las demandas solicitando la nulidad o la caducidad de una marca española se tendrán que presentar ante la Oficina Española de Patentes y Marcas (OEPM). Por tanto, ante los juzgados de lo mercantil sólo podrán interponerse, vía reconvenzional, en el seno de un procedimiento de infracción de marca.

Esta novedad legislativa trae su origen en el Real Decreto-ley 23/2018, por el que se transpone la Directiva 2015/2436 en materia de marcas. En un mes estaremos ante un cambio de paradigma jurídico. No sólo afrontaremos el reto de que sea la OEPM la que resuelva sobre las solicitudes de nulidad y caducidad de marcas, sino que las resoluciones firmes que dicte dicho organismo, en lugar de recurrirse ante los tribunales de la jurisdicción contenciosa-administrativa serán revisadas por los magistrados de las secciones especializadas de las audiencias provinciales.

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

FISCAL

- » Convenio multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios (BOE, 20-12-2022)
- » Precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BOE, 20-12-2022)
- » Modificación del modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE, 19-12-2022)
- » Aprobados los modelos 480 y 190 (BOE, 19-12-2022)
- » Regulación de las declaraciones de movimientos de medios de pago en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo (BOE, 08-12-2022)
- » Método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2023 (BOE, 01-12-2022)
- » Aprobados los modelos 591 "Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica" y 588 "Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica" (BOE, 22-11-2022)
- » Aprobados los modelos 322, 353, 039, 303, 308 y modificación de los anexos del modelo 322, 353, 036 y 037 (BOE, 22-11-2022)

LABORAL

- » Bases reguladoras de subvenciones para el impulso de la mejora de la productividad en pequeñas y medianas empresas industriales a través de pro-

yectos piloto de reducción de la jornada laboral (BOE, 16-12-2022)

- » Calendario de días inhábiles en el ámbito de la Administración General del Estado para el año 2023 (BOE, 16-12-2022)

- » Reconocimiento efectivo del tiempo de prestación del servicio social de la mujer en el acceso a la pensión de jubilación parcial (BOE, 26-11-2022)

MERCANTIL, CIVIL Y ADMINISTRATIVO

- » Ley del sector ferroviario (BOE, 20-12-2022)

- » Reglamento de Régimen Interno de la Comisión Rectora del FROB (BOE, 16-12-2022)

- » Estructura orgánica de la Abogacía General del Estado, se regula la inspección de los servicios en su ámbito y se dictan normas sobre su personal (BOE, 06-12-2022)

- » Transporte ferroviario. Tarifas (BOE, 05-12-2022)

- » Ley sobre precursores de explosivos. (BOE, 02-12-2022)

- » Medidas de control para la importación de aparatos eléctricos y electrónicos, pilas y acumuladores procedentes de terceros países (BOE, 30-11-2022)

- » Márgenes, deducciones y descuentos correspondientes a la distribución y dispensación de medicamentos de uso humano (BOE, 30-11-2022)

- » Procedimiento de acreditación mediante firma electrónica de los avales que en las elecciones municipales deben presentar las agrupaciones de electores (BOE, 30-11-2022)

- » Lista de sustancias y métodos prohibidos en el deporte (BOE, 29-11-2022)

- » Segunda modificación por la que se establecen los términos y condiciones del primer tramo de la línea de avales a financiación concedida a empresas y autónomos establecida por el Real Decreto-ley 6/2022 (BOE, 26-11-2022)

- » Código de Buenas Prácticas de medidas urgentes para deudores hipotecarios en riesgo de vulnerabilidad (BOE, 24-11-2022)

- » Código de Buenas Prácticas para aliviar la subida de los tipos de interés en préstamos hipotecarios sobre vivienda habitual (BOE, 23-11-2022)

CONTABLE

Sin novedades.

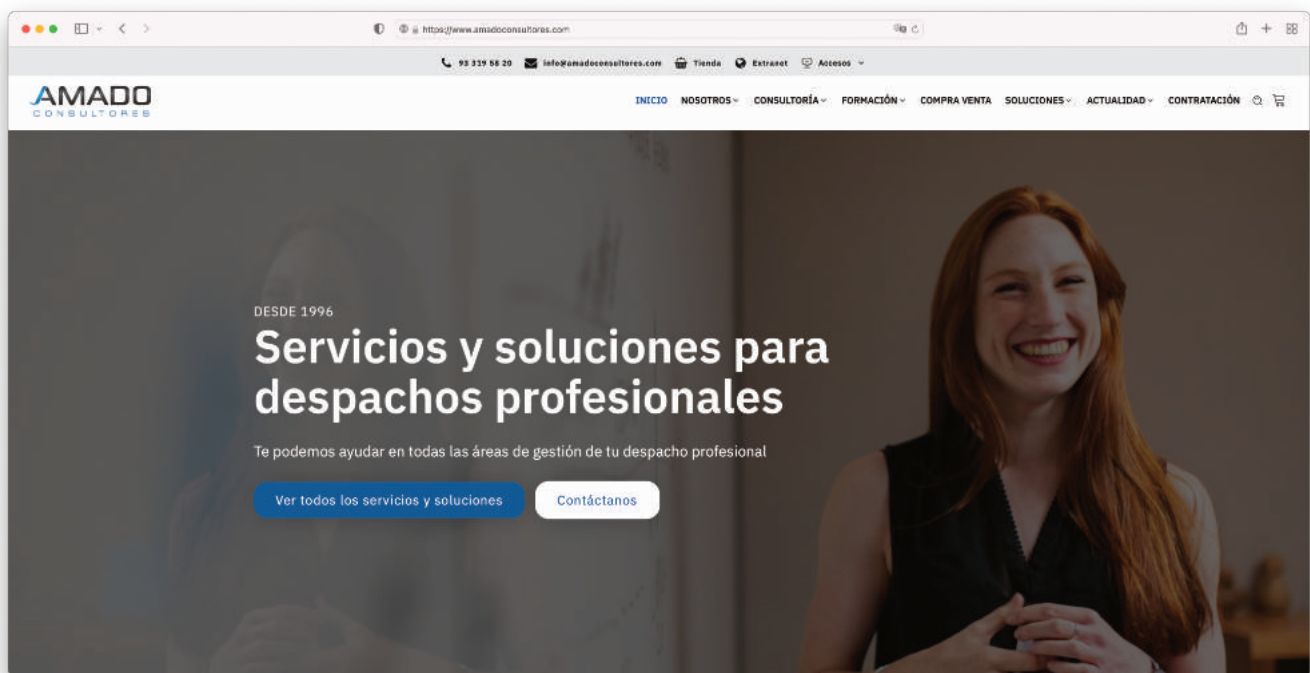
Otra información relevante que cada mes se incluye en Conocimiento Asesor Diario y en el informe "Cierre del mes"

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

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

Entre **Bastidores**

Renovamos nuestra página web **www.amadoconsultores.com**



En Amado Consultores empezamos el año renovando nuestra página web, hemos trabajado mucho en ella y estamos muy emocionados de compartirla con vosotros.

La nueva página web tiene un diseño renovado, hemos reestructurado y redactado los contenidos de para que podáis encontrar fácilmente toda la información acerca de nuestros servicios, seminarios, novedades, etc.

Nuestro objetivo: ofrecer a nuestros clientes el **mejor servicio posible**.

Esperamos que disfruten visitando nuestra nueva página web www.amadoconsultores.com

¡Gracias por su atención!

Habilidades de Asesor

Los deberes del 2023 que tienen pendientes la mayoría de despachos profesionales

PARA FINALIZAR EL AÑO QUEREMOS HACERLO DESTACANDO LOS RETOS Y MEJORAS QUE LA MAYORÍA DE DESPACHOS PROFESIONALES DEBERÍAN TRABAJAR Y QUE CONSIDERAMOS QUE ES BUENO TENERLOS EN CUENTA PENSANDO EN EL 2023.

Dichas áreas de mejora u oportunidades son las siguientes:

1 Medir la satisfacción del cliente



“El 77% de las Asesorías consultadas no mide la satisfacción de los clientes”

2 Retención y fidelización de los profesionales con talento



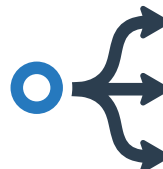
“El 76% de los despachos entrevistados no disponen de planes definidos de desarrollo personal”

3 Conocimiento y procedimientos



“Más del 40% de los despachos entrevistados no disponen de una herramienta o sistema (BBDD, Intranet...) para compartir el conocimiento, ni tienen documentados sus procedimientos y tareas”

4 Carencia de planes de futuro



“Más del 60% de los despachos entrevistados no disponen de un plan estratégico”

5 Procesos e indicadores



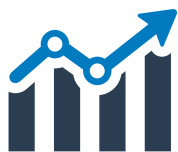
“Como criterio general, más del 45% de los despachos entrevistados no llevan indicadores de gestión y tampoco suelen informar sobre la evolución de los mismos”

6 Tic y experiencia del cliente



“Más del 70% de los despachos entrevistados afirman no utilizar las extranets para relacionarse con los clientes, ni las redes sociales”

7 Crecimiento y proactividad comercial



“Más del 60% de los despachos entrevistados afirma no haber incorporado ningún nuevo servicio en los últimos 6 meses, y más del 40% afirma no haber realizado ninguna acción comercial”

8 Calidad



“El 100% de los despachos entrevistados no aplican sistemas o metodologías de calidad, solo el 51% dice medir la calidad en base a la satisfacción del cliente”

9 Responsabilidad social



“Más del 80% de los despachos entrevistados no disponen de códigos internos deontológicos y no les dan importancia a las políticas de responsabilidad corporativa”

Los animamos a que piensen en estos retos, y analicen si su despacho los ha superado, o todavía tienen asignaturas pendientes.

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

Cuenta atrás para el cierre fiscal 2022. ¿Qué debemos tener en cuenta?

Se acerca el final del año 2022 y sin duda tenemos que hacer revisión de nuestra fiscalidad y contabilidad al objeto de poder optimizar en la medida de lo posible nuestra factura con Hacienda.

No podemos olvidar para este cierre del año revisar las principales novedades aprobadas, entre otras: La tributación mínima en el Impuesto sobre Sociedades del 15% a determinados contribuyentes; nueva deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial en el Impuesto sobre Sociedades o la prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva IRPF/IVA ("módulos") y los nuevos límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

Desde el punto de vista contable, es importante detectar si falta algo por contabilizar y corregir errores, reclasificación de los saldos de las cuentas en función del vencimiento, etc.

Prestar atención a los ajustes contables de fin de ejercicio

Hay que analizar y revisar los criterios contables y las posibles diferencias (permanentes o temporarias) con los criterios fiscales de la normativa del Impuesto. Reclasificación de deudas a largo y corto plazo, periodificaciones, variación de existencias,

dotación de provisiones, amortizaciones. Una vez realizado el cierre contable se podrá acometer el fiscal, por el que tener en consideración los gastos fiscalmente deducibles (multas administrativas, pérdidas de juego), incentivos fiscales, entidades de reducida dimensión, inversiones en I+D y reducciones (por inicio de actividad, autónomos dependientes, etc.).

Planificar el 2023

Además, habrá que tener en cuenta para una adecuada planificación de cara al año 2023, las medidas fiscales que el legislador tiene pendientes de aprobar. Respecto al Impuesto sobre Sociedades está previsto que se apruebe un tipo reducido de gravamen del 23% para las empresas que facturan menos de 1.000.000€ y no sean entidades patrimoniales.

Además, está prevista la aprobación de un nuevo gravamen temporal para las grandes fortunas o la limitación en el Impuesto sobre Sociedades de la compensación de las pérdidas de las entidades que forman parte de un grupo fiscal.



Pedro Escudero
Socio Director – Iniciativa Fiscal

En la recta final del ejercicio, es imprescindible hacer un repaso a diferentes cuestiones que nos van a dar la posibilidad de optimizar nuestra factura fiscal y también de cumplir con determinadas obligaciones formales.

Por volumen de operaciones:

Hemos de revisar el importe neto de la cifra de negocios, si superamos el millón de euros en el ejercicio anterior, estaremos obligados a comunicar alta en IAE mediante modelo 840 en diciembre.

Si superamos los 6.010.121,04 € adquirimos la condición de Gran Empresa y lo tenemos que comunicar mediante modelo 036 durante el mes de enero siguiente.

Por tipo del Impuesto sobre Sociedades:

Si somos una entidad de nueva creación, podemos aplicar el tipo del 15% en el primer ejercicio que tengamos base imponible positiva y el siguiente.

Podemos aplicar los beneficios de empresa de reducida dimensión en este ejercicio, aunque nuestro importe de cifra de negocios haya superado los 10 millones de €, si en el ejercicio anterior ha sido inferior.

No aplicarán los incentivos de reducida dimensión si tenemos la consideración de entidad patrimonial.

Y hay que recordar la reducción de la bonificación del 85% al 40% para entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda.

En cuanto a la contabilidad el cierre es el momento en que vamos a revisar amortizaciones, cuentas de gastos de personal, reclasificamos deudas, hacemos variación de existencias, periodificamos ingresos y gastos, conciliamos cuentas de tesorería, haremos ajustes por deterioro de existencias, inversiones, etc.

Aunque hay muchos más puntos que merecen nuestra atención y un mayor desarrollo, sirvan éstos como muestra para ver la importancia del trabajo a realizar al final del ejercicio.



Jordi Font Bardía
Socio Director de Font & Yildiz

Cambios en el Impuesto sobre Sociedades a tener en cuenta:

- 1º La cuota líquida del impuesto, (base imponible x tipo), menos las bonificaciones y deducciones, **no podrá ser negativa**.
- 2º Cuando la suma de las retenciones, y los pagos fraccionados superen el importe de la cuota líquida la Administración tributaria procederá a **devolver, de oficio**, el exceso.
- 3º Se establece una **tributación mínima**: la **cuota líquida no podrá ser inferior al 15 % de la base imponible**, corregida por aplicación de la reserva de nivelación, para las siguientes sociedades:
 - Sociedades que en el ejercicio anterior la cifra de negocios haya sido igual o superior a 20 millones de €.
 - Sociedades sujetas al régimen de Consolidación Fiscal, independientemente de su cifra de negocios.
- 4º Los grupos de sociedades que tributen bajo el régimen de **consolidación fiscal** no podrán arrojar una cuota líquida del grupo que sea negativa.
- 5º **Determinación de la cuota líquida mínima**: de la cuota íntegra se deducirá:
 1. Las bonificaciones y la deducción del art 38 bis.
 2. Las deducciones para evitar la doble imposición.

El resultado así obtenido puede ser:

- a) Inferior a la cuota líquida mínima (15 % de la Base Imponible), en ese caso se considerará como cuota líquida mínima la determinada tras aplicar las bonificaciones y deducciones.
 - b) Superior a la cuota líquida mínima, en ese caso se aplicarán el resto de deducciones con el límite de la cuota líquida mínima. Las deducciones que no hubieran podido aplicarse lo podrán hacer en ejercicios futuros.
- 6º Régimen especial de **Arrendamiento de viviendas**. La bonificación del 85 % establecida para las rentas que procedan del arrendamiento de viviendas se reduce al 40 %.

HERRAMIENTA PRO

EDOSSIERS Y TRÍPTICOS

Novedades fiscales y Novedades laborales 2023



Fidelize a sus clientes mediante estos documentos jurídicos informándolos de las recientes novedades en materia fiscal y laboral, reduciendo todo lo posible la carga tributaria y aprovechando al máximo las bonificaciones y beneficios fiscales.

MÁS INFORMACIÓN

93 319 58 20

www.planificacion-juridica.com