

# Boletín

Revista periódica de información fiscal, laboral y mercantil

**MARZO 2019**

*Editorial, 3 • Fiscal, 4 • Laboral, 11  
Mercantil, 14 • Calendario Fiscal, 18*

**El artículo destacado**

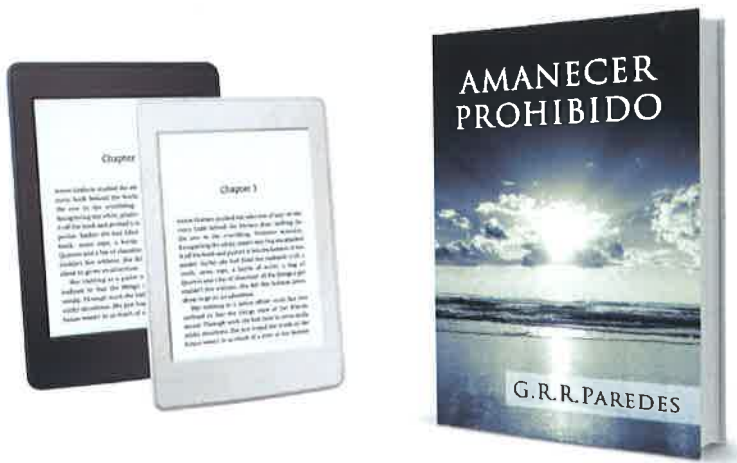
**Preparados... listos...¡Brexít!**



# PKF

# Hoy hablamos de...

## un IVA reducido también para los libros electrónicos



en destino el que se les aplica, es decir, la fiscalidad de la operación ya no depende de en dónde se compre, y en consecuencia, se elimina el riesgo de distorsión de la competencia que existía anteriormente.

### ¿Qué cambio prevé ahora la Directiva?

La Directiva lo que permite ahora es que aquellos países en los que existe un tipo reducido para los libros o publicaciones en papel también puedan aplicar este tipo reducido a los libros y publicaciones en formato digital. Es decir, el tipo reducido no se puede aplicar al formato electrónico si no se reconoce para el formato tradicional en papel. En España, al existir este tipo reducido, la Directiva abre de lleno la puerta a su aplicación al resto de formatos.

### El mismo libro...¿dos tipos de IVA?

Tal y como está regulado actualmente el IVA en España, el tipo de gravamen aplicable a los libros que compramos en formato físico y el aplicable a los libros que leemos electrónicamente son distintos. Mientras que los primeros se benefician del tipo reducido del 4%, los segundos tributan al tipo general del 21%. La UE acaba de aprobar la Directiva 2018/1713, del Consejo, de 6 de noviembre, que permitirá equiparar la tributación al tipo reducido para ambos tipos de libros.

### ¿A qué se debe esta diferencia?

Como sabemos, el IVA es un tributo armonizado, con una regulación básica creada por la UE para todos sus miembros, pero que después cada Estado concreta para su territorio. En la aplicación del IVA español actualmente cuando se adquiere un libro en papel o un libro electrónico en un soporte físico (CD-ROM, USB, ...) se considerará que se está produciendo la entrega de un bien y se le podrá aplicar el tipo reducido del 4%. Por el contrario, si tal soporte físico no existe, y se accede al libro a través de, por ejemplo, su descarga en internet, entonces

nos encontramos ante una prestación de servicios por vía electrónica que se traduce en una especie de derecho de uso, y que, por tanto, queda gravada al tipo general del 21%.

Una de las preocupaciones básicas de la UE siempre ha sido que el sistema tributario sea neutral para garantizar la libre competencia. Mientras el IVA se ha venido aplicando en origen para el caso de los servicios electrónicos, la prevención de esta distorsión ha llevado a no admitir la aplicación del tipo reducido a este tipo de operaciones, ya que, el hecho de que este tipo reducido exista o no, o sea inferior en un país respecto a los otros, podría resultar un elemento distorsionador a la hora de que el consumidor decida a qué proveedor decide "comprar" el libro electrónico, moviéndose exclusivamente por un argumento puramente fiscal.

### ¿Por qué la nueva Directiva admite ahora la descarga de libros electrónicos al tipo reducido?

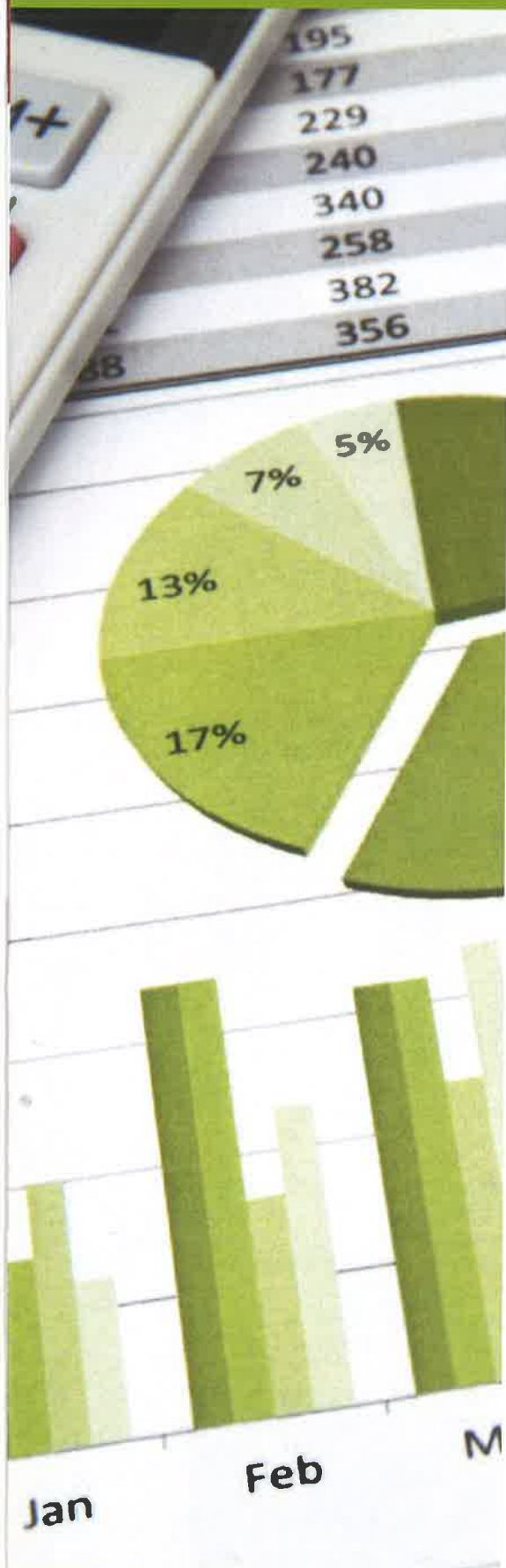
Porque tras el cambio de criterio para los servicios prestados por vía electrónica, actualmente es el principio de imposición

### Por tanto, ¿qué tipo de gravamen se aplica hoy a los libros electrónicos?

La aprobación de esta Directiva y su previsión de reducción de tipos no debe interpretarse como una reducción automática del IVA de todas las formas de libros en nuestro país. Por una parte, la Directiva simplemente prevé una posibilidad de equiparación de tipos que hasta ahora estaba prohibida y que ahora admite, pero no obliga a los Estados a aplicarla, con lo cual los Estados podrían mantener (entendemos) los tipos de gravamen diferenciados. Por otra, cada Estado habrá de trasponer las previsiones de esta norma europea a su legislación nacional. En el caso de España, de momento, esta transposición no se ha producido, por lo que no sabemos si esta equiparación también se admitirá, ni en qué términos concretos.

En consecuencia, en el momento de redactar estas líneas, siguen conviviendo los dos tipos de gravamen, 21% para el libro electrónico sin soporte físico y 4% para el tradicional o con soporte físico, si bien todo apunta a que la equiparación de tipos pueda producirse en el futuro.

primavera



## YA ES PRIMAVERA...

No conozco a nadie que no le guste la primavera. Pese a las incómodas alergias, es posiblemente la estación del año con más seguidores: la temperatura es agradable, los días se alargan definitivamente,... y la campaña de renta se acerca inexorablemente. Efectivamente, es primavera.

Y de todo lo que pasará en los próximos meses, hemos querido comenzar dedicando unas páginas al Brexit que se avecina. En el momento de redactar estas líneas existe una gran incerteza sobre los términos y consecuencias concretas de la salida del Reino Unido, por ello nos hemos limitado a hacer un **recorrido por lo que, a fecha de hoy, supondría el nuevo marco fiscal consecuencia de la recalificación de las operaciones entre las empresas españolas y británicas** como exportaciones/importaciones y no como intracomunitarias. Habrá que esperar a ver como se concretan estas previsiones en los acuerdos finales si es que existen. También nos detenemos en la **deducción por gastos de guardería, que constituye otra novedad del máximo interés para las familias con descendientes menores de 3 años que podrán aplicarla ya en esta declaración de renta**, por lo que hemos intentado aclarar algunas de las dudas que plantea.

A nivel laboral, trascendente resulta también **la nueva posición que ha adoptado el Tribunal Supremo siguiendo la doctrina del TJUE en torno a la responsabilidad de la contrata entrante respecto de las deudas laborales de la saliente, a pesar de que ésta sea negada por el convenio colectivo aplicable**, ya que supone un evidente refuerzo de los derechos de los trabajadores a cobrar cantidades debidas por la contrata anterior.

Las páginas mercantiles las dedicamos a la reciente transposición de ciertas Directivas, por ejemplo, la referente a los viajes combinados, que mejorará, sin duda, **la posición de los consumidores ante las nuevas formas de contratación de productos de ocio y viajes especialmente en internet**.

Pero no queremos cerrar esta edición sin hacer referencia, aunque sea brevemente, a otras novedades y cuestiones que han surgido estas últimas semanas. Por una parte, la confirmación de **la devolución las cuotas de IRPF pagadas por las prestaciones de paternidad** a las que se ha extendido la exención inicialmente planteada para las de maternidad. Se ha modificado la Ley del IRPF para incorporar expresamente las prestaciones de paternidad a la exención y extenderla también a las prestaciones por **maternidad o paternidad reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas a dicho régimen**, matizando que la cuantía exenta en este caso tendrá como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda.

También en el marco de estas medidas relacionadas con la familia, no podemos pasar por alto el revuelo generado por la **recalificación que propone la Agencia Tributaria para los donativos realizados por las familias a los colegios concertados**. La Agencia Tributaria considera que, en algunos casos, no se trata de donativos sino del pago de un precio a cambio de la prestación de ciertos servicios, por lo que la deducción por donativos no puede aplicarse y ha de procederse a la regularización de las declaraciones en que se han aplicado deducciones por este concepto.

Por último, es necesario hacer referencia a la aprobación el pasado diciembre de la nueva **Ley Orgánica de Protección de Datos** que viene a sustituir la antigua Ley de 1999 y a concretar las previsiones del Reglamento Europeo que entró en vigor en mayo.

Esperamos que todo ello sea de su interés. Hasta pronto.

Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en este boletín.

# FISCAL

## Preparados..., listos..., ¡BREXIT!

Si en algo estamos todos los europeos de acuerdo es que el Brexit abre un horizonte de incertidumbres ante una situación que jamás antes se había planteado en el club de la UE: que un miembro quiera salir. Las operaciones España-Reino Unido ya no se registrarán por los códigos comunitarios. Es el fin de la libre circulación de personas, bienes, servicios y capitales entre la UE y este territorio, por lo que las complicaciones se van a multiplicar para estas relaciones.

Les proponemos un repaso por las principales implicaciones que el Brexit puede tener para todos nosotros, al menos, con la información de que disponemos en el momento de redactar estas líneas. Siéntense que vienen curvas...

### 1.- APLICACIÓN DEL IVA EN LAS COMPRAS A PROVEEDORES BRITÁNICOS Y EN LAS VENTAS A CLIENTES BRITÁNICOS.

El IVA es un impuesto armonizado en el ámbito de la UE, lo que quiere decir que se aplica en todo el territorio comunitario a partir de las líneas generales de funcionamiento marcadas por la Directiva en vigor, Directiva que cada Estado concreta en sus normativas nacionales.

Uno de los aspectos más importantes de la regulación europea del IVA es su perspectiva internacional. Creado para garantizar un correcto funcionamiento del Mercado Único, marca reglas idénticas para todos los países en función del tipo de operaciones realizadas desde un punto de vista geográfico. Con ello se pretende garantizar la neutralidad fiscal y que no resulte más barato dentro de la UE exportar desde un país o importar en otro sólo por el juego de los impuestos en frontera.

Pues bien, las operaciones realizadas dentro de la Unión Europea tienen un régimen de IVA diferente a la prevista para las operaciones con terceros países.

Hasta ahora, las operaciones comerciales entre España y el Reino Unido eran operaciones intracomunitarias. Ello suponía básicamente y a efectos de IVA la aplicación de las siguientes reglas: las entregas intracomunitarias en que se cumplían ciertos requisitos de transporte de las mercancías entre origen y destino en la UE, registro de los operadores en el VIES, etc., se calificaban entregas exentas y no incorporaban IVA devengado. Tanto cuando la venta la hacía una empresa española a una inglesa como al revés. Como hemos dicho, las reglas son las mismas para todos los países UE.

Por el contrario, en el caso de las adquisiciones intracomunitarias de

bienes, al haber quedado exenta la entrega en el país de origen, se procedía a gravar la operación, considerándose el IVA aplicable a ella como IVA devengado y como IVA soportado por parte del adquirente.

Las ventas que una empresa española realice a Gran Bretaña estarán exentas de IVA como cualquier otra exportación a China, EEUU o Japón, todos ellos países terceros. La exención en IVA de la exportación para estas operaciones constará en el documento de declaración aduanera de exportación, documento que antes no era necesario cuando las operaciones con Reino Unido se calificaban como intracomunitarias.





Por su parte, las compras que se realicen a operadores británicos por parte de empresas españolas pasan a calificarse como importaciones: ello supone que han de realizarse todos los trámites pertinentes en Aduana a efectos de tramitar la importación, controlar las mercancías, presentar la documentación necesaria y pagar los impuestos devengados en Aduana por la importación y también el IVA que grava las importaciones.

En este segundo caso, el de las compras a proveedores británicos, el IVA pasa entonces a liquidarse en la declaración aduanera y debe ingresarse en los plazos establecidos (10 o 30 días si se solicita aplazamiento) salvo que se opte por diferimiento del ingreso a la declaración mensual que corresponda. Ahora bien, esto supone optar por dicha declaración mensual de IVA de todas nuestras operaciones (si no estamos ya en este sistema) mediante la inscripción en el REDEME (Registro de Devolución Mensual) de la Agencia Tributaria y a su vez, ello supone someterse al sistema de Suministro Inmediato de Información, en que los Libros

Registro se llevan directamente desde la Sede Electrónica de la AEAT.

Otro de los efectos indirectos que genera el hecho de que las operaciones España-Reino Unido dejen de considerarse "intracomunitarias" es que las mismas ya no deberán incorporarse a la declaración recapitulativa del 349.

*La salida de la UE de Reino Unido obliga a cambiar la calificación de las operaciones. Ahora tocará aplicar el régimen de IVA previsto para operaciones con países terceros, no pertenecientes a la UE.*

Por otra parte, este hecho de que los británicos pasen a ser no residentes tiene como consecuencia indirecta que por sus compras dentro del territorio de la Unión podrán acceder al régimen de devolución del IVA a viajeros (Tax Free) mediante la cumplimentación de

la documentación correspondiente siempre que cumplan las condiciones establecidas para ello.

## 2.- LOS IMPUESTOS ESPECIALES.

Los impuestos especiales también tienen el carácter de impuestos armonizados dentro de la UE en muchos de sus aspectos. El cambio principal que afecta a estos tributos en el marco de las operaciones con Reino Unido es que tanto los envíos como las adquisiciones de productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación (Hidrocarburos, Alcohol y Bebidas alcohólicas y Tabaco) pasan a calificarse también como operaciones de exportación e importación respectivamente, con lo que quedan sometidas a la normativa aduanera a todos los efectos, igual que sucedía hasta ahora (y seguirá sucediendo) con las operaciones sobre estos productos procedentes de países terceros.

Una de las consecuencias de este cambio de calificación es que ya no será posible la circulación en régimen suspensivo de productos objeto de los Impuestos Especiales con destino o procedencia el Reino Unido, ni se les aplicarán los procedimientos de circulación

intracomunitaria, ni resultarán de aplicación los procedimientos de envíos garantizados ni ventas a distancia. Tampoco será aplicable el sistema EMCS ni otros documentos de circulación previstos para operaciones intracomunitarias en estos movimientos como sucedía hasta ahora, ya que pasan a documentarse como importaciones o exportaciones y en ellas ya no es posible el uso de aquellos documentos administrativos electrónicos previstos para las operaciones dentro de la UE.

### 3.- EXPORTADORES E IMPORTADORES: NUEVAS OBLIGACIONES FORMALES.

Las empresas acostumbradas a operar con terceros países simplemente añadirán un país tercero más a su lista de operadores, pero aquellas empresas que limitaban su actuación a la UE verán en breve como el mismo marco geográfico operativo de antes se traduce ahora en dos tipos de operaciones a efectos de cumplir con obligaciones formales, fiscales y documentales: las operaciones intracomunitarias con los países de la UE como hasta ahora y las nuevas exportaciones e importaciones con el Reino Unido.

*Lo que está claro es que la simplicidad de procesos que caracteriza las operaciones intracomunitarias a partir de su configuración como operaciones "de confianza" y en un entorno geográfico "controlado" desaparece*

La adaptación en este nivel, por tanto, será especialmente compleja para las empresas acostumbradas a realizar exclusivamente operaciones con países miembros de la UE. Habrán de enfrentarse a nuevas exigencias referentes a cuestiones tan diversas como la presentación de las declaraciones aduaneras de importación/exportación o vinculación a otro régimen aduanero para

cada operación, el sometimiento obligatorio a los controles aduaneros, el pago de los derechos arancelarios y otros gravámenes o los requerimientos en materia de sanidad o calidad requeridos para la entrada en la UE de productos de terceros países. Tanto cuando nosotros seamos los importadores de productos procedentes de Gran Bretaña, como cuando seamos exportadores con el objetivo de vender nuestros productos en este país.

Para empezar, deberán identificarse a efectos aduaneros con un número de registro e identificación (número EORI), válido en toda la Unión Europea y que puede solicitarse a través de la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria. A partir de aquí, dependiendo de la tipología de empresa y el volumen de operaciones que realiza, se puede plantear la solicitud de otras autorizaciones, por ejemplo, las de garantía global que permiten aplazar el pago de la deuda aduanera/IVA 30 días, ciertos procedimientos simplificados, el sistema de almacén de depósito temporal, así como otros regímenes especiales.

Lo que está claro es que la simplicidad de procesos que caracteriza las operaciones intracomunitarias a partir de su configuración como operaciones "de confianza" y en un entorno geográfico "controlado" desaparece y ello se va a traducir en mayores complicaciones para importadores y exportadores, ya que la entrada de mercancías procedentes de Reino Unido requerirá la presentación de una declaración sumaria de entrada, notificación de llegada y declaración aduanera, trámites que antes no eran necesarios para operaciones con este país.

Esta **Declaración sumaria de entrada** es el mecanismo por el que se **informa a las autoridades aduaneras, en la forma y el modo establecidos y dentro de un plazo concreto, de que determinadas mercancías van a entrar en el territorio aduanero de la Unión.**



Es un paso previo a esta entrada y permite realizar los controles de seguridad pertinentes en cada caso en función de los criterios de riesgo definidos de común acuerdo por los miembros de la UE y que resultan aplicables de forma armonizada en todas las fronteras de acceso al territorio UE. Esta Declaración sumaria de entrada se presenta en España cuando esté situado en nuestro país el primer punto de entrada en territorio aduanero de la UE de las mercancías. Incluirá todas las mercancías transportadas en el medio de transporte que entra, al margen de que su destino final esté dentro del territorio aduanero de la UE (por ejemplo, mercancías que se quedan en España o que de España van a otro destino UE como Francia o Portugal, u otro país miembro) o su destino final esté fuera del territorio aduanero de la UE.

### 4.- IMPORTADORES: NUEVAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE PAGO.

Su nueva calificación como operaciones de importación implica que las compras realizadas por empresas españolas de proveedores británicos queden sometidas (salvo en regímenes especiales) al pago de ciertos aranceles, también al pago de derechos antidumping, el IVA a la importación y los Impuestos Especiales cuando procedan por el tipo de producto.

Muchos de estos gravámenes dependerán para cada tipo de mercancía de su valor en aduana

y su clasificación arancelaria, por lo que interesa también a las empresas conocer los gravámenes o requisitos específicos que afecten a su producto o mercancía concreta para poder calcular exactamente el efecto económico que le supondrá la recalificación de la compra como importación.

Es probable que con el tiempo la UE y Reino Unido lleguen a algún acuerdo para reducir los aranceles aplicables en las operaciones entre sus territorios, pero de momento, a falta de acuerdo, el régimen se entiende que será el aplicable a cualquier otro país tercero, sin ningún tipo de trato preferente concreto previsto de momento.

A nivel más comercial, se aprecian claramente los efectos en los costes que tendrá el cambio en el sistema de gravamen de las operaciones, si consideramos las obligaciones formales y los tributos que les afectarán, aunque es probable que los acuerdos definitivos de salida puedan contemplar regímenes específicos que faciliten las operaciones con la UE y no las penalicen, aunque muchos otros factores pueden venir a influir en la decisión final.

## 5.- EXPORTADORES E IMPORTADORES: NUEVOS CONTROLES EN ADUANA.

La libre circulación de bienes en el ámbito de la UE no existe con terceros países, por lo que las empresas españolas habrán de comprobar si los productos con que comercian con Gran Bretaña están afectados por algún tipo de control de entrada, autorización, certificado..., que antes no les era requerido y sin el cual no pueden entrar en la UE o se encuentran afectados por éstas u otras restricciones impuestas por el sistema británico a las importaciones. Consideramos que este es un aspecto especialmente crítico de la adaptación que deben realizar las empresas españolas, ya que a menudo la obtención de esta documentación acreditativa, certificados, etc., requiere procesos complejos y tiempo de espera. Además, de momento tampoco está claro si los certificados o autorizaciones de que ahora disponen las empresas para operar con Reino Unido mantendrán su validez una vez producida la salida o, por el contrario, dejarán de tener vigencia a partir de ese momento.

Para prepararnos hemos de tener presente algunas ideas esenciales. En primer lugar, nuestra empresa puede verse afectada por limitaciones en función del origen de los productos comprados, como cuando, se trata de importaciones de productos sujetos a cuantías limitadas o contingentes.

En segundo lugar, las mercancías ya no tienen origen UE, por lo que, en principio, serán sometidas a las mismas prohibiciones y restricciones que las provenientes de otros países terceros y en muchos casos deberán contar con el certificado o la documentación acreditativa de haber pasado los controles exigidos por la UE para que puedan entrar en su territorio. Parece que esto puede suponer una complicación especial, por ejemplo, para muchas empresas de alimentación o productos sanitarios.

Es abundante la lista de productos que puede verse afectada por estos controles: alimentos, medicamentos, cosméticos, animales, vegetales, madera, especies protegidas, objetos de arte, productos químicos, ...





# APUNTES FISCALES

## La nueva deducción por gastos de guardería: ¿cómo funciona y qué nuevas obligaciones supone?

En un número anterior hacíamos referencia brevemente a la nueva deducción por gastos de guardería incorporada por la Ley de Presupuestos de julio de 2018. La redacción legal dejaba abiertas algunas dudas sobre su cómputo, beneficiarios y condiciones de aplicación que, ahora, tras el transcurso de algunos meses, se han ido aclarando.

### ¿EN QUÉ CONSISTE ESTA NUEVA DEDUCCIÓN?

La deducción por gastos de custodia permite deducir un máximo de 1.000€ por los gastos incurridos durante cada ejercicio por la custodia en guarderías y centros de educación infantil autorizados de niños menores de 3 años. Las cantidades con derecho a deducción son las abonadas por inscripción y matrícula, asistencia en horario general o ampliado y alimentación. No se contempla la deducción por cantidades abonadas en forma de salario o cotizaciones a la Seguridad Social a personas cuidadoras en el hogar.

Por otra parte, ni en la normativa estatal ni en la autonómica se plantea la incompatibilidad de esta nueva deducción estatal con las deducciones previstas por las Comunidades Autónomas en materia de cuidado de menores en centros educativos o por personas contratadas, por lo que aquellos contribuyentes que residan en Comunidades Autónomas donde se reconozcan este tipo de deducciones, podrán beneficiarse tanto de la deducción estatal que ahora comentamos como de la deducción autonómica correspondiente, siempre que cumplan los requisitos para ello.

### ¿QUIÉN PUEDE BENEFICIARSE DE LA DEDUCCIÓN?

La deducción se plantea como complementaria de la deducción por maternidad y sólo puede aplicarse por las personas beneficiarias de ésta última. Recordemos que la deducción por maternidad sólo se reconoce a las madres trabajadoras por cuenta ajena o por cuenta propia y, de forma excepcional, a los padres o tutores que tengan la custodia exclusiva de menores.

*La deducción se plantea como complementaria de la deducción por maternidad y sólo puede aplicarse por las personas beneficiarias de ésta última.*

Para poder ser beneficiario de la deducción por maternidad se exige estar de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o Mutualidad equivalente y tener derecho a la aplicación del mínimo por descendientes en relación con el menor que genera la deducción, lo que, a efectos prácticos, supone el requisito de convivencia con los menores por parte de la persona beneficiaria de este beneficio fiscal.

### ¿DEBE LA MADRE TRABAJADORA PAGAR LA GUARDERÍA PARA APLICARSE LA DEDUCCIÓN O LA PUEDE PAGAR EL PADRE?

Para el reconocimiento y cálculo de la deducción se tomarán en cuenta tanto las cantidades pagadas por el contribuyente que se beneficia de la deducción por maternidad a quien se reconoce esta deducción adicional y que en la mayoría de casos será la madre, como las cantidades pagadas por el padre o el otro tutor, acogedor, para afrontar estos gastos de custodia. Esto puede suponer, a efectos prácticos, que sea diferente persona la que afronta el pago del servicio y la que se beneficia de la deducción.

*Ejemplo: Pensemos en el caso de una madre trabajadora con hijo menor de 3 años cuyo gasto de guardería se paga a partes iguales entre ella y el padre de la criatura. A la vista de las instrucciones facilitadas por la Agencia Tributaria todo apunta a que, en este caso, la deducción se la aplicará íntegramente la madre en su declaración individual en todo caso, a pesar de que el coste de la guardería es abonado por el padre parcialmente. El padre en su declaración individual no podrá aplicarse esta nueva deducción (a pesar de que ha pagado parte del precio del servicio) ya que él no se beneficia de la deducción por maternidad, de la que, como hemos visto, es complementaria la deducción por gastos de custodia, lo que conduce a que ambas hayan de ser disfrutadas por la misma persona.*



## ¿LOS SALARIOS Y COTIZACIONES PAGADOS A CUIDADORES TAMBIÉN GENERAN EL DERECHO A LA DEDUCCIÓN?

No. Se observa que, a diferencia de deducciones con fundamento similar creadas por algunas Comunidades Autónomas, en este caso exclusivamente la custodia en guarderías y centros de educación infantil genera el derecho a la deducción que, por tanto, no se aplicará en el caso de contrataciones de personas para el cuidado de las criaturas en el hogar. En otras palabras, la contratación de personas cuidadoras de menores de 3 años no genera el derecho a esta deducción, sin perjuicio, de que sí pueda generar el derecho a la aplicación de las deducciones autonómicas por cuidado de hijos que puedan resultar aplicables también cuando el cuidado se organiza de esta manera.

## ¿SE PREVÉ EL ABONO ANTICIPADO DE LA DEDUCCIÓN?

No. Se trata de una medida que sólo se contempla como deducción a aplicar en el cálculo de la cuota diferencial del IRPF y ello sin perjuicio de que se pueda seguir cobrando en forma de abono anticipado la deducción por maternidad, por lo que, en este aspecto, ambas deducciones funcionan de forma independiente: se pueden cobrar anticipadamente los 100€ al mes correspondientes a la deducción por maternidad y considerar la deducción por guardería en el momento de cálculo de la declaración o bien aplicar ambas deducciones en el momento de cálculo de la cuota.

## ¿CÓMO SE CALCULA LA CANTIDAD DEDUCIBLE?

La deducción se aplicará por primera vez en la próxima campaña de Renta correspondiente al ejercicio 2018 por lo que, hasta entonces, es probable que vayan aclarándose las dudas que, sobre su cuantía, se plantean en torno a la aplicación práctica de esta deducción que puede resultar bastante compleja.

Para determinar la deducción hemos de partir de la cuantía pagada en concepto de gastos de custodia, teniendo en cuenta que el máximo deducible en todo caso son 1.000€. Si hemos gastado menos de esta cantidad, la cuantía gastada marcará, lógicamente, el límite de la deducción, pero simultáneamente, para este cálculo, hemos de considerar tres límites adicionales.

*El nuevo modelo informativo 233 creado para el control de esta deducción no debe presentarse en ningún caso por las familias, sino por las guarderías y centros educativos.*

**Límite 1:** el tiempo de matrícula durante el año. La cuantía máxima deducible se determina por la parte proporcional que corresponde a los meses completos en que el niño o niña ha estado matriculado en la guardería, de manera que la parte proporcional de la deducción correspondiente a los meses en que no concurre este requisito (por ejemplo, el mes de agosto), con la redacción legal en la mano, se pierde. Por el contrario, parece que no se perderá la deducción que corresponda a los meses con periodos no lectivos (Navidad,

Semana Santa) en que la matrícula se mantiene pero no se produce asistencia al centro educativo.

**Límite 2:** las cotizaciones de la madre (padre o tutor excepcionalmente) con derecho a la deducción por maternidad. El máximo deducible tendrá como límite para cada hijo las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades del contribuyente que se beneficie de la deducción devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento o adopción.

**Límite 3:** la edad del menor. La deducción se aplica hasta el mes en que el niño cumple 3 años. Ahora bien, el ejercicio en que cumple 3 años, la aplicación de la deducción puede alargarse durante aquellos meses en que el niño sigue matriculado en la guardería hasta el mes anterior al inicio del segundo ciclo de educación infantil.

*Ejemplo: Supongamos una niña que nace el 10 de marzo. El ejercicio que cumple 3 años el 10 de marzo, si sigue matriculada en la guardería durante el resto de marzo, abril, mayo y junio, por ejemplo, julio y agosto no y ya en septiembre comienza el segundo ciclo de educación infantil, su madre podrá aplicarse la deducción correspondiente a dicho ejercicio por la parte que corresponda a los meses de enero a junio (suponiendo*



*cumplidos el resto de los requisitos, claro) a pesar de que, entre abril y junio, la niña ya es mayor de 3 años.*

### ¿QUÉ OBLIGACIONES SUPONE LA NUEVA DEDUCCIÓN PARA LAS FAMILIAS?

Las familias no tienen ninguna obligación adicional más que la habitual de conservar los justificantes de pago para el caso de una eventual comprobación de la procedencia de la deducción y su cuantía por parte de la Agencia Tributaria.

El nuevo modelo informativo 233 creado para el control de esta deducción no debe presentarse en ningún caso por las familias, sino por las guarderías y centros educativos. Tampoco los contribuyentes han de acompañar ningún justificante de pago al presentar la declaración para poder beneficiarse de la deducción.

### ¿QUÉ OBLIGACIONES TIENEN LAS GUARDERÍAS Y CENTROS DE EDUCACIÓN INFANTIL?

Las guarderías y centros de educación infantil sí que tienen una nueva obligación: han de presentar la nueva **Declaración informativa por gastos en guarderías o centro de educación infantil autorizados**, Modelo 233, durante el mes de enero de cada año (este 2019 el plazo se ha alargado hasta el 15 de febrero excepcionalmente) con la información relativa a los menores matriculados en el centro y los gastos que den derecho a la aplicación del incremento de la deducción por maternidad.

### ¿CUÁLES SON LAS CONSECUENCIAS DE QUE LA GUARDERÍA O CENTRO DONDE HE MATRICULADO A MI HIJO NO PRESENTE EL MODELO 233?

Si la guardería no presenta este Modelo y el contribuyente se aplica la deducción, la Administración Tributaria podría solicitar a las familias la justificación del gasto en la guardería ya que no le consta esta información al no haber sido presentado el Modelo 233 por el centro escolar. Simultáneamente, la Agencia Tributaria dirigirá muy probablemente un requerimiento a la guardería para la presentación del Modelo obligatorio no presentado. De acuerdo con el sistema general seguido en el resto de las deducciones y beneficios fiscales aplicables en el IRPF y a la espera de como la Agencia acabará de organizar los procesos en torno a este Modelo, a la declaración no se acompañan los justificantes de los gastos, por lo que, la Administración sólo accede a la información sobre la existencia de este gasto a través del Modelo 233 que habrá presentado la guardería.

Se trata, por tanto, de una obligación fiscal adicional (informativa) para los centros educativos, cuyo cumplimiento no constituye un requisito necesario para que las familias disfruten de este beneficio fiscal, pero que, su falta de presentación por parte del centro podría traer complicaciones a las familias a la hora de beneficiarse de la deducción al intentarse deducir una cantidad que a la Administración Tributaria no le consta.

### ¿QUÉ INFORMACIÓN SE INCLUYE EN EL MODELO 233?

Cada ejercicio, las guarderías y centros de educación infantil tendrán que presentar este Modelo 233, como mínimo, con la siguiente información.

#### Datos personales de contribuyentes y menores:

- Identificación (NIF, nombre y apellidos) de la madre o persona que tiene atribuida la guarda y custodia en exclusiva.
- Identificación (NIF, nombre y apellidos) del otro progenitor.
- Identificación (nombre, apellidos, fecha de nacimiento y, en su caso, NIF) del menor de 3 años y, en su caso, mayores de 3 años que continúen matriculados hasta el mes anterior a aquél en que el menor pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.

#### Datos temporales:

Meses completos en que el niño o niña haya estado matriculado, considerándose como meses completos aquellos meses que tengan periodos no lectivos (por ejemplo, diciembre o enero).

#### Datos económicos:

Gastos anuales pagados a la guardería, indicando también las cantidades abonadas por la empresa en la que trabaja el contribuyente beneficiario de la deducción para el pago total o parcial de este gasto y las cantidades que haya percibido como subvención la guardería.

## NORMATIVA FISCAL

**Orden HAC/1264/2018, de 27 de noviembre**, por la que se desarrollan para el año 2019 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Real Decreto 1461/2018, de 21 de diciembre**, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de deducciones en la cuota diferencial por circunstancias familiares, obligación de declarar, pagos a cuenta, rentas vitalicias aseguradas y obligaciones registrales.

# LABORAL

## Sucesión de contratistas: el TJUE abre la puerta a la responsabilidad de la empresa entrante por salarios anteriores en servicios de limpieza o seguridad.

Una reciente Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en respuesta a una cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia adopta una solución contraria a la doctrina mantenida hasta ahora por el Tribunal Supremo en relación a las responsabilidades de la contratista entrante por las deudas salariales de la saliente. El Tribunal Supremo ya ha comenzado a cambiar su criterio para seguir la línea del TJUE, lo que puede suponer la ampliación de la responsabilidad de gran cantidad de empresas (limpieza, vigilancia, seguridad...) en estos casos y el refuerzo del derecho de los trabajadores a cobrar deudas pendientes con las contratistas anteriores.

### 1.- LOS CASOS EN CONFLICTO.

En reglas generales, cuando se produce un cambio en la contrata que presta servicios para una empresa privada o para la administración pública, la legislación no obliga a mantener la plantilla, pero en caso de que ésta se mantenga, declara responsable solidaria a la empresa entrante por las deudas contraídas con sus trabajadores por la anterior contratista. Es decir, si la empresa A debía a sus trabajadores las pagas extras del último año previo a la fecha de cambio, la nueva contratista B que la sustituye también es responsable del pago de estas deudas, a pesar de que ella no las contrajo, ya que en el momento en que se generó la deuda no eran sus trabajadores.

Los casos conflictivos son aquellos en que el Convenio Colectivo del sector a que las empresas pertenecen plantea un régimen especial que: 1) obliga a la empresa entrante a mantener la plantilla de la saliente, ya que ha de subrogarse obligatoriamente en los contratos laborales de los trabajadores; 2) elimina la responsabilidad de

la entrante por las deudas que, con estos trabajadores, tenga la empresa saliente, deudas que, en consecuencia, sólo a la empresa antigua corresponde afrontar, la nueva empresa no responde por ellas.



### 2.- LA NORMATIVA APLICABLE EN ESTOS CASOS.

La dificultad de estos casos radica precisamente en cómo deben encajar las diferentes normativas aplicables en la materia, cuando están planteando posicionamientos contrarios desde el punto de vista de los derechos de los trabajadores. Merece la pena repasar brevemente las diferentes (y en ciertos casos, contradictorias) fuentes que vienen a regular esta situación:

a) Art. 3 de la Directiva 2001/23/CE, del Consejo, de 12 de marzo de 2001, sobre la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros relativas al mantenimiento de los derechos de los trabajadores en caso de transmisiones de empresas, centros de actividad, ...

*“Los derechos y obligaciones que resulten para el cedente de un contrato de trabajo (...) existente en la fecha de la transmisión, serán transferidos al cesionario (...). Los Estados miembros podrán establecer que, después de la fecha de la transmisión, el cedente y el cesionario sean responsables solidariamente de las obligaciones que tuvieron su origen, antes de la fecha de la transmisión, en un contrato de trabajo (...) existentes en la fecha de la transmisión.”* Y deja abierta la posibilidad de que los Estados incorporen disposiciones legales más favorables o permitan la aplicación de convenios colectivos más favorables.

b) En desarrollo de esta previsión de la Directiva, el artículo 44 del Estatuto de los Trabajadores establece:

*"El cambio de titularidad de una empresa, de un centro de trabajo o de una unidad productiva autónoma no extinguirá por sí mismo la relación laboral, quedando el nuevo empresario subrogado en los derechos y obligaciones laborales y de Seguridad Social del anterior (...) el cedente y el cesionario (...) responderán solidariamente durante tres años de las obligaciones laborales nacidas con anterioridad a la transmisión y que no hubieran sido satisfechas."*

Por tanto, con estas dos previsiones normativas en la mano, parece claro que la empresa entrante deberá responder también por las deudas pendientes que tenga la saliente con sus trabajadores en el momento de la sucesión.

**c) Convenio colectivo:** los convenios colectivos de servicios típicos de contratas como el de la **limpieza o el de seguridad**, incorporan en su articulado previsiones distintas a las que hemos visto en el Estatuto. Sirva como modelo el art. 14 del Convenio Colectivo de empresas de seguridad objeto de las sentencias comentadas:

*"Cuando una empresa cese en la adjudicación de los servicios contratados de un cliente, público o privado, (...) la nueva empresa adjudicataria está, en todo caso, obligada a subrogarse en los contratos de los trabajadores (...) siempre que se acredite una antigüedad mínima de siete meses (...). La empresa cesante deberá atender como único y exclusivo obligado: Los pagos y cuotas derivados de la prestación de trabajo hasta el momento del cese de la adjudicación y la liquidación por todos los conceptos (...) dado que la subrogación sólo implica para la nueva empresa adjudicataria la obligación del mantenimiento del empleo de los trabajadores afectados."*

Es decir, que por aplicación de esta previsión del Convenio, se reconoce el derecho de los trabajadores a mantener su puesto de trabajo como consecuencia de esa previsión

de subrogación obligatoria, pero en caso de que existan deudas anteriores al cambio, sólo son exigibles a la empresa saliente que las contrajo, no son deudas exigibles para la empresa entrante ni se le puede exigir a la nueva empresa ningún tipo de responsabilidad (ni solidaria, ni subsidiaria,...) por ellas.

El convenio contradice, por tanto, el Estatuto de los Trabajadores y la Directiva al eliminar la obligación de responsabilidad declarada por ambas normas para la nueva contratista.

**La cuestión que se plantea es: ¿es posible que el Convenio Colectivo prevalezca sobre la Directiva y el Estatuto y elimine un derecho de los trabajadores que estos reconocen?**

### **3.- LA DIVERGENCIA ENTRE LA JURISPRUDENCIA ESPAÑOLA Y EUROPEA.**

La **jurisprudencia del Tribunal Supremo** ha venido manteniendo en los últimos años (desde la sentencia de 7 de abril de 2016, dictada en unificación de doctrina) que en la sucesión de contratas sobre servicios como los de limpieza o vigilancia en que se ha de mantener la plantilla por mandato del Convenio Colectivo, éste prevalece y no se aplica la obligación impuesta por el artículo 44 del Estatuto de los Trabajadores. En consecuencia, **la empresa entrante no debe responder por las deudas contraídas por la saliente con los trabajadores** por salarios, pagas extras y otros conceptos impagados antes del cambio de contrata.

Para ello, se ha venido fundamentando en los siguientes argumentos.

En primer lugar, que estos casos en que la subrogación se produce por obligación impuesta por el

Convenio son diferentes a los previstos por el artículo 44 ET. El artículo 44 ET hace referencia a subrogaciones voluntarias, mientras que en los casos objeto de conflicto, la subrogación es obligatoria por imposición del Convenio, por lo que debe ser este mismo Convenio el que rija el régimen de funcionamiento de la misma.

En segundo lugar, en opinión del Supremo, no nos encontramos ante la transmisión de una entidad organizada de personas y elementos que permite mantener una actividad económica con un objetivo propio y además no existe transmisión de elementos materiales, por lo que necesariamente queda fuera del ámbito de aplicación de este artículo 44 y su declaración de responsabilidad solidaria.

Efectivamente se trata en estos casos (limpieza, seguridad, ...) de actividades que pueden desarrollarse con mínima estructura material de locales o máquinas, pero que, sin embargo, son extensivos en mano de obra, es imprescindible contar con trabajadores para prestar el servicio. La cuestión es si la asunción de esta plantilla junto con los elementos físicos (por mínimos que sean) puede considerarse una entidad organizada de personas y elementos que permite mantener una actividad económica.

En tercer lugar, para el Supremo, el hecho de que, si no existiera la previsión del convenio, no se generaría la subrogación y con ello el mantenimiento de los puestos de trabajo, lo que hace realmente es mejorar y no empeorar, la previsión de la Directiva y la normativa estatal.

Por último, considera el Alto Tribunal que, de encontrarnos ante una subrogación que debe encajar en el marco del artículo 44, no podría resultar aplicable, por ilegal, al prever la limitación de tal subrogación sólo para los trabajadores con un mínimo de siete meses de antigüedad.

Como decíamos antes, la cuestión, por tanto, se centra en determinar si esta previsión del Convenio y la jurisprudencia del Tribunal Supremo que la declaraba prevalente frente a la legislación en vigor, eran acordes con las previsiones de la Directiva.

Es en este punto donde la **Sentencia del TJUE de 11 de julio de 2018** resulta determinante, ya que declaró aplicable esta Directiva a los casos en que un arrendatario de servicios ha resuelto el contrato de prestación de servicios de vigilancia y ha realizado un nuevo contrato con otra empresa, que se hace cargo, en virtud de un convenio colectivo, de una parte esencial del personal de la primera que estaba prestando ese servicio, siempre que la operación vaya acompañada de la transmisión de una entidad económica entre las dos empresas afectadas.

Cuando el TJUE dice que la Directiva es aplicable en estos casos, como el de los servicios de vigilancia, lo que está diciendo en última instancia es que la regla de responsabilidad para la nueva empresa por deudas anteriores también puede considerarse aplicable en estos casos y que esta norma comunitaria debe prevalecer sobre las previsiones de ausencia de responsabilidad del Convenio Colectivo concreto aplicable al caso.

Con posterioridad a esta Sentencia, **el Tribunal Supremo ha comenzado**

**a rectificar su posicionamiento.** Así por ejemplo, en su Sentencia de 27 de septiembre de 2018, el Tribunal Supremo concluye que, **pese a la previsión en contrario del convenio colectivo aplicable, la nueva contrata entrante sí responde de las deudas de la anterior en aplicación de la previsión general del artículo 44.3 ET**, ya que en aquellas actividades intensivas en mano de obra, donde ésta es un factor esencial para el desarrollo de la actividad contratada, la asunción de una parte relevante de la plantilla debe entenderse suficiente para provocar la aplicación del régimen de subrogación del ET para deudas contraídas por la empresa saliente antes de producirse la sustitución.

*Pese a la previsión en contrario del convenio colectivo aplicable, la nueva contrata entrante sí responde de las deudas de la anterior en aplicación de la previsión general del artículo 44.3 ET*

Concluye el TS declarando la responsabilidad solidaria de la contrata nueva por las deudas de la anterior, argumentando que, el hecho de que la nueva empresa haya de asumir la plantilla de la contrata saliente por aplicación del Convenio Colectivo no implica la exclusión automática de la aplicación de la regla de responsabilidad solidaria prevista por el Estatuto de los Trabajadores, sino que habrá que

estar al caso concreto para ver las circunstancias concretas que concurren en el mismo.

Pero la trascendencia de la posición del TJUE y del giro jurisprudencial del Tribunal Supremo no acaba aquí. **La Ley de Contratos del sector público** prevé expresamente en su artículo 130.6 que "sin perjuicio de la aplicación, en su caso, de lo establecido en el artículo 44 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, (...) el **pliego de cláusulas administrativas particulares siempre contemplará la obligación del contratista de responder de los salarios impagados a los trabajadores afectados por subrogación, así como de las cotizaciones a la Seguridad social devengadas, aún en el supuesto de que se resuelva el contrato y aquellos sean subrogados por el nuevo contratista, sin que en ningún caso dicha obligación corresponda a este último.**"

En otras palabras, que la Ley de Contratos del sector público establece como regla general la ausencia de responsabilidad de la contrata entrante, al margen de los casos en que se aplique el régimen de solidaridad del Estatuto de los Trabajadores, como el propio texto normativo indica. **Sin embargo, el establecimiento de esta ausencia de responsabilidad que incorpora la ley podría resultar no admisible por ser contrario a las previsiones de responsabilidad de la Directiva, de obligada aplicación, según interpretación que realiza el TJUE como acabamos de ver.**

## NORMATIVA LABORAL

**Real Decreto 1462/2018, de 21 de diciembre**, por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2019.

**Real Decreto 17/2019, de 25 de enero**, por el que se modifica 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.

**Orden TMS/83/2019, de 31 de enero**, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2019.

# MERCANTIL

## Transposición de directivas en materia de marcas, transporte ferroviario y viajes combinados.

El pasado 27 de diciembre se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 23/2018, de 21 de diciembre, de transposición de Directivas en materia de marcas, transporte ferroviario y viajes combinados y servicios de viaje vinculados, que incorpora algunas novedades interesantes que resumiremos en las próximas líneas.



### 1.- MODIFICACIONES EN LA REGULACIÓN EN MATERIA DE MARCAS.

En relación con el régimen de las marcas, este Real Decreto-ley incorpora a la legislación española la Directiva (UE) 2015/2436 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de diciembre de 2015, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros en materia de marcas.

Previamente, ya se había creado la regulación europea orientada a aproximar la legislación de los países de la UE en materia de

marcas, que se consolidó con la creación de un sistema de protección unitaria de marcas en toda la UE que convive con el sistema de marcas existente en cada uno de los países miembros.

En este contexto de armonización, la nueva Directiva y este Real Decreto-Ley al transponerla, incorporan las siguientes novedades.

1) Ya no se exige exclusivamente una representación gráfica para la marca, sino que es suficiente con que el signo a registrar sea susceptible de representación clara, precisa, autosuficiente,

fácilmente accesible, inteligible, duradera y objetiva, **pudiendo estar configurada a partir de otros medios permitidos ahora por la tecnología, como un video o un holograma.**

2) No se modifica el régimen de prohibiciones de registro pero se sistematizan las prohibiciones en materia de denominaciones de origen, términos tradicionales de vinos, especialidades tradicionales garantizadas y las denominaciones de obtenciones vegetales, remitiéndose directamente a los instrumentos legales del Derecho de la Unión o del derecho nacional para evitar errores de interpretación.

3) Los cambios son significativos en el ámbito de la protección conferida a las marcas o nombres comerciales notorios registrados, puesto que desaparece la distinción entre marca o nombre comercial notorio y renombrado y se agrupan todos estos supuestos en una categoría única que pasa a identificarse como **marca con renombre en España**, tratándose de una marca española o con renombre en la Unión Europea, si se tratase de una marca de la Unión. No será posible el registro de una marca idéntica a otra previa registrada de renombre ni siquiera para productos diferentes.

4) A nivel de procedimientos de registro y oposición, se incorporan algunas medidas tendentes a agilizar los procesos.

5) Se reformula el derecho reconocido al titular de una marca para prohibir no solo los actos directos de violación de ésta, sino también los actos preparatorios para dicha violación, e incluso se

le reconoce la facultad de ejercitar sus derechos de protección contra mercancías procedentes de terceros países, que aun no habiendo sido despachadas a libre práctica, lleven un signo idéntico o virtualmente idéntico a su marca registrada.

6) Junto al mantenimiento de la regla general que obliga a los licenciatarios a contar con el consentimiento del titular para entablar acciones de violación de la marca licenciada, se les reconoce ahora también la **posibilidad de actuar directamente si ante un caso de violación de dicha marca ha requerido al titular para que ponga en marcha este procedimiento, pero el titular no lo ha hecho.**

## 2.- MODIFICACIONES EN LA REGULACIÓN DEL TRANSPORTE FERROVIARIO.

El Real Decreto-Ley contiene también las modificaciones derivadas de la Directiva 2012/34/UE del Parlamento y del Consejo, de 21

de noviembre de 2012, por la que se establece un espacio ferroviario europeo único y modificada por la Directiva 2016/2370, de 14 de diciembre, en lo que atañe a la apertura del mercado de los servicios nacionales de transporte de viajeros por ferrocarril y a la gobernanza de las infraestructuras ferroviarias.

La norma hace referencia a la **apertura del mercado del transporte de viajeros por ferrocarril** y señala criterios de organización con miras a que las empresas afectadas puedan ponerse en marcha para su entrada en funcionamiento prevista para diciembre de 2020. La liberalización del sector ferroviario se inició con la Ley 39/2003, de 17 de noviembre, del sector ferroviario, primero para el transporte de mercancías, después para el transporte internacional de viajeros y ahora se completa con la previsión del transporte de viajeros en cercanías y media-larga distancia y alta velocidad.



No obstante, los servicios considerados servicios públicos de cercanías y media distancia, entre otros, seguirán prestándose por RENFE unos años más.

El Real Decreto-ley establece las reglas que han de permitir el ejercicio de sus diferentes funciones y la transparencia financiera a las denominadas **"empresas integradas verticalmente"**, que son aquellas en las que conviven un administrador de infraestructuras y un operador de servicios de transporte sin personalidad jurídica diferenciada. A través de estos mecanismos, se pretende garantizar en todo momento la independencia de la empresa administradora de infraestructuras y su total separación orgánica de la de servicios para evitar así conflictos de intereses entre ellas.

### 3.- NUEVA REGULACIÓN PARA DERECHOS DE LOS CONSUMIDORES EN MATERIA DE VIAJES COMBINADOS.

Por último, el Real Decreto-ley 23/2018, contiene las modificaciones derivadas de la transposición de la Directiva (UE) 2015/2302 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2015, relativa a los viajes combinados y a los servicios de viaje vinculados y supone la modificación de la Ley de Derechos y Garantías de los consumidores. Esta Directiva se creó con el objetivo de modernizar y ampliar la protección de los consumidores en materia de viajes a las nuevas formas de contratación y consumo que han ido apareciendo con la evolución tecnológica, por lo que la trascendencia de su incorporación a nuestro derecho es innegable para todos nosotros. Veamos cuales son los principales aspectos modificados.

1) Se amplía la protección de los consumidores para muchos tipos de viajes y experiencias que el consumidor hasta ahora compraba pero sobre las que estaba menos protegido al quedar fuera del paraguas del concepto

de "viaje combinado" que era el contrato básico protegido por la Ley de Derechos y Garantías de los Consumidores.

Se incorpora el concepto de **"servicios de viaje vinculado"**, diferente al de viaje combinado y que normalmente se produce cuando un empresario con el que contratamos un servicio determinado presencialmente o a través de internet (por ejemplo, de transporte) nos facilita la contratación de otros servicios complementarios (por ejemplo, alojamiento o alquiler de coches) con otras empresas, incluso a través de procesos de reserva conectados. En el viaje combinado el consumidor contrata el conjunto de servicios con un proveedor único y a cambio de un precio global, por ejemplo una agencia mayorista que ofrece un conjunto de servicios organizados y coordinados (viaje+alojamiento+comidas+visita) y que la mayorista puede prestar a través de terceros (compañía aérea+hotel+restaurante+guía). Pero el caso de los servicios de viaje vinculado es distinto. En este caso, los contratos pueden ser aislados con diferentes operadores, pero existe un empresario inicial (por ejemplo, una cadena hotelera en cuya web reservamos habitación) que tiene una vinculación evidente con la operación de contratación posterior del servicio complementario (por ejemplo, alquiler de coche o reserva en restaurantes), puesto que es este empresario inicial el que nos ha conducido a la segunda y posterior contrataciones complementarias. Para el consumidor resulta fácil ver toda la operación de reserva como una operación única, a pesar de realizarse con diferentes operadores y además percibirla aparentemente articulada por el empresario inicial. **La normativa regula ahora esta nueva forma de contratación de servicios de viaje vinculados ampliando la responsabilidad de estos empresarios intermediarios o facilitadores sobre el resultado global.**

2) También es interesante la clarificación que la normativa realiza del tratamiento que corresponde a determinados servicios que se prestan conjuntamente pero que no acababan de encajar en muchas ocasiones en el concepto de viaje combinado. Es el caso, por ejemplo, de la **adquisición de un paquete consistente en el transporte a una determinada ciudad junto con la entrada a un espectáculo o evento deportivo**. Para estos casos, aclara la norma que la calificación de viaje combinado o viaje vinculado sólo se aplicará para estas combinaciones de servicios cuando tales entradas o servicios complementarios: o bien representen, al menos, una proporción igual o superior al 25% del valor del viaje combinado o servicios de viaje vinculado o bien se han publicitado como un elemento esencial del viaje o bien se puede afirmar que constituyen, por la razón que sea, un elemento protagonista del mismo.

3) Se amplía la información previa exigida en relación con este tipo de contratos y se refuerza su carácter vinculante, especialmente pensando en los contratos que se realizan on line y donde la información es accesible para el consumidor de diferente forma que en los tradicionales folletos de viajes.

La información que debe facilitarse al viajero antes de la contratación debe hacer referencia expresamente a si el acceso a los servicios depende de la capacidad del viajero para entender o dominar otro idioma, indicando en este caso el idioma en que se prestarán los servicios, supongamos por ejemplo, el caso de una visita guiada en inglés o en el idioma del país visitado. Será obligatorio advertir al viajero de esta característica del servicio para que pueda valorar si le interesa o no contratarlo. Igualmente se obliga a informar de la idoneidad del viaje en caso de viajeros con movilidad reducida, evitando de esta manera que el viajero se encuentre limitaciones en destino de las que no había sido informado o advertido.



4) En materia de comisiones y otros gastos que puedan ser exigibles en determinados casos, la norma afirma tajante que el viajero no deberá soportarlos si antes de la celebración del contrato el organizador o en su caso, el minorista, no cumplen con los requisitos de información exigidos por la normativa para que el cliente pueda conocerlos de antemano.

5) Se declara la responsabilidad del empresario por los errores debidos a defectos técnicos durante el proceso de reserva que le puedan ser atribuibles, pero se le exime de esta responsabilidad en los casos

determinadas circunstancias, pero además se prevé expresamente que, **si este aumento supera el 8% del precio inicial, el viajero podrá resolver el contrato sin alegar ninguna causa.**

7) Como novedad interesante, también se especifica que, cuando sea imposible garantizar el retorno puntual de los viajeros debido a circunstancias inevitables y extraordinarias, el organizador o en su caso, el minorista, **no asumirá el coste del alojamiento continuado que supere tres noches por viajero**, salvo que se trate de colectivos especialmente protegidos.

y el organizador o en su caso, el minorista no pueda subsanarla en un plazo razonable fijado por el viajero. También para estos casos de ejecución defectuosa, la nueva normativa consagra el principio de **responsabilidad solidaria** de los organizadores y de los minoristas frente al viajero en caso de incumplimiento de las condiciones establecidas en el contrato.

9) Finalmente, se establece que los **organizadores y minoristas tendrán que constituir una garantía para responder con carácter general del incumplimiento de las obligaciones derivadas de la prestación de sus**



de errores imputables al viajero o causados por circunstancias inevitables y extraordinarias.

6) En relación a las incidencias sobrevenidas sobre el viaje contratado, especifica el Real Decreto-ley que el precio solo se podrá modificar cuando previamente se haya avisado de esta posibilidad al viajero y se den

8) En caso de no ejecución o ejecución incorrecta de los servicios de viaje incluidos en un viaje combinado, se establece la posibilidad de que el viajero pueda **resolver el contrato sin penalización y solicitar, si procede, una reducción del precio del viaje combinado o una indemnización** cuando afecte sustancialmente a la ejecución del viaje combinado

**servicios** y especialmente, para el reembolso de los pagos anticipados y la repatriación de los viajeros en caso de que se produzca su insolvencia.

El Real Decreto-ley extiende estos requisitos de protección frente a la insolvencia a los empresarios intermediarios en los supuestos de adquisición de servicios de viaje vinculados.

# CALENDARIO FISCAL

## Selección de fechas principales

### ABRIL 2019

Declaración por teléfono de la declaración de Renta 2018: desde 2 de abril hasta 1 de julio.  
Presentación Internet declaración de Renta y Patrimonio 2018: desde 2 de abril hasta 1 de julio.

#### Hasta el día 1:

##### IVA

Febrero 2019: <b>Grandes Empresas y Devolución mensual</b> . . . . .	303
Declaración sobre bienes y derechos en el extranjero 2018 . . . . .	720

#### Hasta el día 22:

##### RENTA Y SOCIEDADES

##### Retenciones e ingresos a cuenta:

Marzo 2019: <b>Grandes Empresas</b> . . . . .	111, 115, 123
Primer Trimestre 2019: . . . . .	111, 115, 123

##### Pagos fraccionados RENTA:

##### Primer Trimestre 2019:

<b>Estimación Directa</b> . . . . .	130
<b>Estimación Objetiva</b> . . . . .	131

##### Pagos fraccionados SOCIEDADES:

Primer Periodo 2019 . . . . .	202
-------------------------------	-----

##### IVA

Marzo 2019: <b>Declaración de operaciones intracomunitarias</b> . . . . .	349
Primer Trimestre 2019: <b>Régimen general y simplificado</b> . . . . .	303
Primer Trimestre 2019: <b>Declaración de operaciones intracomunitarias</b> . . . . .	349

#### Hasta el día 30:

Marzo 2019: <b>Grandes Empresas y Devolución mensual</b> . . . . .	303
--	-----

### MAYO 2019

Presentación Renta en entidades colaboradoras, AEAT,...: desde 14 de mayo hasta 1 de julio

#### Hasta el día 20:

##### RENTA Y SOCIEDADES

##### Retenciones e ingresos a cuenta:

Abril 2019: <b>Grandes Empresas</b> . . . . .	111, 115, 123
---	---------------

##### IVA

Abril 2019: <b>Declaración de operaciones intracomunitarias.</b> . . . . .	349
--	-----

#### Hasta el día 30:

Abril 2019: <b>Grandes Empresas y Devolución mensual</b> . . . . .	303
--	-----

### JUNIO 2019

#### Hasta el día 20:

##### RENTA Y SOCIEDADES

##### Retenciones e ingresos a cuenta:

Mayo 2019: <b>Grandes Empresas</b> . . . . .	111, 115, 123
--	---------------

##### IVA

Mayo 2019: <b>Declaración de operaciones intracomunitarias</b> . . . . .	349
--	-----

#### Hasta el día 26:

**RENTA Y PATRIMONIO 2018:** con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta

## El GPS también puede servir para justificar un despido

Con el término GPS (Global Positioning System) nos referimos a ciertos sistemas que permiten conocer con gran precisión la situación geográfica de una persona, un vehículo, un teléfono móvil, o cualquier otro objeto que lo lleve incorporado, en un momento determinado y en cualquier parte del mundo con un margen de error de cuatro metros. La utilidad de este mecanismo ya es por todos conocida a la hora de facilitar la llegada a un destino o localizar un coche o un móvil robado.

Poco a poco, los órganos judiciales van admitiendo la validez de la información aportada por estos avances tecnológicos como pruebas. El Tribunal Supremo ha aceptado como prueba la información aportada por el GPS de un vehículo para

declarar la justificación de un despido. El GPS del vehículo demostraba que el coche había permanecido durante una serie de noches en el domicilio del trabajador y no en el lugar de trabajo en que éste, vigilante de seguridad, debía haber estado cubriendo el turno de noche.

¿Y el derecho a la intimidad del trabajador? Considera el Tribunal Supremo que el uso de la información extraída de los GPS de los coches de empresa es suficiente para justificar un despido siempre que concurren, como mínimo, las dos condiciones siguientes: que el empleado conozca la instalación del GPS en su vehículo, y que sea informado de que la información aportada por este dispositivo podrá ser utilizada en caso necesario para el control de su actividad,

lo que puede suponer, como en el presente caso, la justificación de su despido por incumplimiento de su prestación laboral.

Ante los argumentos esgrimidos por la defensa del trabajador, que alegaba la vulneración de su intimidad, así como la falta de información sobre la finalidad concreta del uso de la información del GPS, el Supremo concluye que tal vulneración no existe si la instalación del GPS es conocida, y además, que no es necesario especificar las finalidades concretas del uso de esta información, sino que es suficiente informar de que se utilizará con finalidades de vigilancia. En opinión del Supremo, si existe esta información previa, las pruebas conseguidas a través de estos dispositivos de geolocalización serán lícitas.



### Hemeroteca - titulares

**España capta más inversión británica con el Brexit pese a que no logra atraer empresas.**

(*El País*, 18-2-2019)

**El Pacto de Toledo dará hasta 2025 para eliminar el déficit de las pensiones.**

(*Cinco Días*, 18-2-2019)

**El PIB de la eurozona creció un 1,8% en 2018, su ritmo más lento desde 2014.**

(*Expansión*, 15-2-2019)

# PKF en España

## **Barcelona**

PKF-Audiec, S.A.P.  
Av. Diagonal, 612, 7-11  
08021 Barcelona  
Tel.: + 34 93 414 59 28  
Fax: +34 93 414 02 48  
[www.pkf.es](http://www.pkf.es)

## **Islas Canarias**

RMA Auditores y Consultores, S.L.  
Triana, 13, 1º B  
35002 Las Palmas de Gran Canaria  
Tel.: + 34 928 360 045  
Fax: + 34 928 381 552  
[www.pkf.es](http://www.pkf.es)

## **Zaragoza**

CB Auditores y Asesores, S.L.  
Antonio Candalija, 8, Pral, dcha.  
50003 Zaragoza  
Tel.: + 34 976 39 15 18  
Fax: + 34 976 29 46 53  
[www.pkf.es](http://www.pkf.es)

Oficinas en: Bilbao, Málaga, Madrid y Palma de Mallorca