

NEWSLETTER - PKF ESPAÑA

Nuestros principales servicios son la solución a cualquier aspecto societario, entre los cuales destacan:

- Auditoría
- Consultoría empresarial
- Corporate
- Asesoría legal, mercantil y fiscal
- Outsourcing
- Recursos humanos

Reforma concursal

SUMARIO

| Editorial

| Fiscal

La Reforma Fiscal.
Análisis de las principales novedades (III)

| Laboral

Los conceptos retributivos y su cotización

| Mercantil y Civil

Apuntes sobre la Ley 9/2015 de medidas urgentes en materia concursal

| Contabilidad

Novedades contables en la determinación del coste de producción de las existencias y del inmovilizado

| Agenda

| Normativa

| Hemeroteca

SEPTIEMBRE 2015





En el pasado número, atendiendo al calendario fiscal del año y con ocasión de la campaña de renta 2014, consideramos apropiado abandonar puntualmente el análisis de las modificaciones operadas por la Ley 26/2014 en el ámbito del IRPF, toda vez que las mismas, salvo ciertas excepciones resultan de aplicación para el presente ejercicio fiscal. Se consideró conveniente recordar aquellos puntos que, bien por oscuros, bien porque el cúmulo de normas surgido últimamente podría conducir a error, al entender aplicables normas cuya entrada en vigor era posterior a la liquidación del impuesto que estaba en curso.

Finalizada ya la campaña de renta 2014 retomamos la exposición allí donde la dejamos para concluir en este número las modificaciones operadas en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Resulta cierto que la reciente reforma del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas eclipsa la regulación vigente a fecha 31 de diciembre de 2014, y que ya adentrados en el 2015 bien podríamos dedicarnos a comentar la regulación para el presente ejercicio. Por ello, en nuestro comentario fiscal, realizaremos una interpretación en la que se tendrá presente tanto una realidad como la otra. La pasada y la presente.

Las medidas que introduce la Ley 26/2014 bien debieran contribuir a la consecución de un aumento de la renta disponible en manos de los contribuyentes, y no solo a los efectos de mejorar la capacidad de ahorro de los mismos, sino a otros que de forma indirecta inciden sobre el consumo, y con éste la reactivación de la economía.

Con respecto a nuestro comentario en el ámbito social, abordaremos algunas cuestiones problemáticas relacionadas con el **Los conceptos retributivos y su cotización**.

El Real Decreto Ley 16/2013 introdujo un cambio sustancial en la cotización de determinados conceptos extrasalariales que hasta ese momento estaban excluidos en todo o en parte de la obligación de cotizar.

Son muchos los conceptos extrasalariales afectados por este importante cambio, y en este artículo abordamos el tratamiento que alguno de estos conceptos tienen en cuanto a su inclusión de la base de cotización, dado

que ello ha supuesto un incremento del coste de seguridad social que deben afrontar las empresas y los trabajadores.

Por lo que se refiere a la materia mercantil, conoceremos algunos apuntes sobre la **Ley 9/2015 de medidas urgentes en materia concursal**.

El antecedente de la citada Ley lo encontramos en dos normas distintas, por un lado el Real Decreto-Ley 11/2014, de 5 de septiembre, de medidas urgentes en materia concursal y por otro la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial.

La Ley consta de un solo artículo que, dividido en cuatro apartados, pasa a modificar determinados preceptos de la Ley Concursal en el ámbito del convenio concursal; en lo relativo a la fase de liquidación; en materia de calificación; y modifica por último la regulación de los acuerdos de refinanciación. Todo ello al margen de otras medidas que por la vía de las disposiciones finales de la Ley modifican la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Enjuiciamiento Civil, entre otras.

Novedades contables en la determinación del coste de producción de las existencias y del inmovilizado

es el título de nuestro artículo contable en el que analizaremos una Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de gran importancia para la determinación de los costes de los productos, sean bienes o servicios, elaborados por la empresa, en todo o en parte, que resulta aplicable tanto a las existencias como al inmovilizado material o intangible.

A través de esta Resolución, el ICAC aclara y desarrolla los criterios para llevar a cabo esta valoración a partir de lo establecido en el Plan General de Contabilidad, el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y en las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas. Por ello la citada Resolución es de aplicación obligatoria y seguimiento por parte de todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, y con independencia de su tamaño y cifra de facturación, tanto en la formulación de las cuentas anuales individuales como en la elaboración de las cuentas consolidadas.



La Reforma Fiscal. Análisis de las principales novedades (III)

En el pasado número, atendiendo al calendario fiscal del año, y con ocasión de la campaña de renta 2014, consideramos apropiado abandonar puntualmente la exégesis de las modificaciones operadas por la Ley 26/2014 en el ámbito del IRPF, toda vez que las mismas, salvo ciertas excepciones resultan de aplicación para el presente ejercicio fiscal. Se consideró conveniente recordar aquellos puntos que, bien por oscuros, bien porque el cúmulo de normas surgido últimamente podría conducir a error, al entender aplicables normas cuya entrada en vigor era posterior a la liquidación del impuesto que estaba en curso.

Finalizada ya la campaña de renta 2014 retomamos la exposición allí donde la dejamos para concluir en este número las modificaciones operadas en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

I. RECAPITULANDO LO EXPUESTO HASTA EL MOMENTO

Decíamos en números anteriores que la reforma operada por la Ley 26/2014 mantiene la estructura básica del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, frente a lo que ha sucedido en otras materias, como el Impuesto sobre Sociedades, en el que la Ley 27/2014 ha refundido el anterior texto legal, objeto de modificaciones constantes, de carácter parcial, que, siendo todas ellas individualmente consistentes, no han ido acompañadas de una revisión global requerida de toda la figura impositiva.

El efecto querido por el legislador con la promulgación de la Ley 26/2014, se centra en una pretendida reducción generalizada de la carga impositiva soportada por los contribuyentes de este Impuesto, con un especial énfasis -al menos sobre la letra- en la soportada por los perceptores de rendimientos del trabajo o de actividades económicas de renta más baja, así como para aquellos que mayores cargas familiares llevan sobre sus espaldas.

Las medidas que introduce la Ley 26/2014 bien debieran contribuir a la consecución de un aumento de la renta disponible en manos de los contribuyentes, y no solo a los efectos de mejorar la capacidad de ahorro de los mismos, sino a otros que de forma indirecta inciden sobre el consumo, y con éste la reactivación de la economía.

No consideramos necesario en este momento hacer mención al espíritu, a la sustancia de la Ley, por entender que ya lo hicimos en su momento y no pretendemos reiterar lo ya dicho. Por ello, retomamos el análisis de las modificaciones más significativas.

II. MODIFICACIONES OPERADAS POR LA LEY 26/2014

17. En materia de integración y compensación de rentas

a) Integración y compensación de rentas en la base imponible general

La modificación operada sobre el artículo 48 de la Ley 35/2006 previene que la base imponible general será el resultado de sumar los siguientes saldos: (i) por un lado, el saldo resultante de integrar y compensar entre sí, sin limitación alguna, en cada período impositivo, los rendimientos y las ganancias y pérdidas patrimoniales que no tengan la consideración de renta del ahorro, así como las imputaciones de renta. Por otro lado (ii), el saldo po-

sitivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales, excluidas las que deban integrarse en la base imponible del ahorro. De este modo, con la nueva redacción se excluyen de la base imponible general las alteraciones patrimoniales por transmisiones generadas en un período inferior a un año.

Si el resultado de la integración y compensación tuviese saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas antes citadas bajo el epígrafe (i), obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25% de dicho saldo positivo (se recuerda que hasta ahora el límite era del 10%). Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro años siguientes en el mismo orden expuesto.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo de cuatro años mediante la acumulación a pérdidas patrimoniales de ejercicios posteriores.

b) Integración y compensación de rentas en la base imponible del ahorro

La base imponible del ahorro estará constituida por el saldo positivo de sumar los siguientes saldos:

a) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, los rendimientos del capital mobiliario. Si como resultado de su integración y compensación, el saldo fuera negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas que se indicarán en la letra b), obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25% de dicho saldo positivo.

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro años siguientes en el mismo orden establecido en los párrafos anteriores.

b) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas en el mismo. Si como resultado de su integración y compensación el saldo fuera negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en el apartado a), obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25% de dicho saldo positivo.

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro años siguientes en el mismo orden que se ha expuesto.

No obstante, durante los años 2015, 2016 y 2017 el porcentaje de compensación no será del 25% sino del 10, 15, y 20%, respectivamente.

18. En materia de tarifa del impuesto

Las modificaciones operadas en este concreto ámbito se traducen en una bajada de tipos respecto a los que resultaban aplicables en el año 2014,

pero sin alcanzar los existentes antes de la aplicación de los gravámenes complementarios que han estado en vigor desde el año 2012 hasta el 31 de diciembre de 2014.

La reducción propuesta por la Ley se aplica en dos etapas, siendo la tarifa general estatal aplicable al año 2015 la prevista por la Disposición adicional trigésima primera de la Ley 35/2006, siendo los tipos aplicables, con independencia de la tarifa del Impuesto que apruebe cada Comunidad Autónoma, los siguientes:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
-	-	-	-
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	26.000,00	19,50
60.000,00	9.422,75	En adelante	23,50

Para el año 2016, los tipos aplicables se reducen aún más, quedando la tarifa estatal del impuesto en los siguientes tipos impositivos:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
-	-	-	-
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

El artículo 66 de la Ley 35/2006 queda modificado siendo aplicable una nueva tarifa aplicable a la base imponible del ahorro, con los siguientes tipos de gravamen:

Base liquidable del ahorro	Cuota íntegra	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
-	-	-	-
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	En adelante	11,5

19. En materia de anualidades por alimentos

Hasta la entrada en vigor de la Ley 26/2014, la Ley del Impuesto regulaba, al tratar la determinación de la cuota íntegra, las especialidades aplicables en los supuestos de anualidades por alimentos a hijos. Con la anterior redacción el texto legal dejaba la puerta abierta a la aplicación de un doble beneficio fiscal, aun cuando fuera por la falta de regulación expresa; por un lado, la aplicación de la escala general del impuesto de forma separada a la parte correspondiente a las anualidades por alimentos, y por otro, al resto de la base liquidable general. Por otro lado, la aplicación de los mínimos por descendientes.

Con la redacción dada al artículo 64 por la Ley 26/2014 (y a su concordante en relación con la escala autonómica del impuesto el artículo 75 de la Ley), se hace una apreciación que tiene una importante consecuencia. Dice la nueva redacción que los contribuyentes que satisfagan anualidades por alimentos a sus hijos por decisión judicial **sin derecho a la aplicación por**

estos últimos del mínimo por descendientes, cuando el importe de aquéllas sea inferior a la base liquidable general, aplicarán la escala general separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la base liquidable general.

La modificación viene a cerrar la controversia surgida con la anterior redacción legal, que dio lugar a diferencias de criterio entre la Dirección General de Tributos y el TEAC, toda vez que mientras que la primera entendía que no resultaba procedente la simultaneidad de los beneficios fiscales derivados de la aplicación parcial de la escala a las anualidades por alimentos y el mínimo por descendientes, el segundo concluyó en alguna resolución que la Administración no podía hacer una interpretación restrictiva de los preceptos en liza, cuando los mismos no excluían expresamente tal solución.

Con la redacción ahora vigente -2015- la cuantía total resultante se minorará en el importe derivado de aplicar la escala general del impuesto a la parte de la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar

incrementado en 1.980 € anuales, sin que pueda resultar negativa como consecuencia de tal minoración. Con la redacción anterior tal incremento era de 1.600 € anuales.

20. En materia de deducciones

a) Deducción por inversiones en actividades económicas

El artículo 68.2 de la Ley del Impuesto permite que los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 101 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, esto es, aquellos cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros, podrán deducir los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.

Se entenderá que los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo son objeto de inversión cuando se invierta una cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a tales rendimientos, sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo.

La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse en el período impositivo en que se obtengan los rendimientos objeto de reinversión o en el período impositivo siguiente.

La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión, siendo la base de la misma la cuantía invertida. Por lo que se refiere a la deducción, esta será del 5% con carácter general, sin que el importe de la misma pueda exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del período impositivo en el que se obtuvieron los rendimientos netos de actividades económicas.

Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior. Aclara la norma que no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado indicado, si se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor.

b) Deducción por donativos

Con la Ley 26/2014 se produce una sustancial modificación en el ámbito de los donativos realizados por los contribuyentes del impuesto. Los donativos realizados a las entidades reguladas por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo ven incrementada su deducción sobre la cuota del impuesto, distinguiendo dos tramos cronológicos:

- Donativos realizados en el año 2015

Base de deducción	Importe hasta	Porcentaje de deducción
	150 €	75
Resto base de deducción		30

Durante el período impositivo 2015 el porcentaje de deducción para bases de deducción de hasta 150 € a que se refiere el apartado 1 del artículo 19 de la Ley 49/2002, será del 50%, y el aplicable al resto de la base de la deducción, el 27,5%. Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 €, será el 32,5%.

- Donativos realizados en el año 2016

Base de deducción	Importe hasta	Porcentaje de deducción
	150 €	75
Resto base de deducción		30

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 €, será el 35%.

c) Deducción por arrendamiento de la vivienda habitual

Se suprime la deducción por arrendamiento de la vivienda habitual del contribuyente, si bien se establece un régimen transitorio, que se regula por la Disposición transitoria decimoquinta de la Ley del Impuesto.

A tenor de dicho régimen transitorio, podrán aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual los contribuyentes que hubieran celebrado un contrato de arrendamiento con anterioridad a 1 de enero de 2015 por el que hubieran satisfecho, con anterioridad a dicha fecha, cantidades por el alquiler de su vivienda habitual.

Se exige para que resulte de aplicación el régimen transitorio que el contribuyente hubiera tenido derecho a la deducción por alquiler de la vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas por el alquiler de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2015.

Por lo que se refiere a la aplicación de la deducción por alquiler de la vivienda habitual, la misma deberá hacerse conforme a lo dispuesto en los artículos 67.1 y 68.7 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.

d) Deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo

Los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o en la mutualidad profesional correspondiente podrán minorar la cuota diferencial del impuesto en las siguientes deducciones:

- Por cada descendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes, hasta 1.200 € anuales.

- Por cada ascendiente con discapacidad con derecho a la aplicación del mínimo por ascendientes, hasta 1.200 € anuales.

- Por ser un ascendiente, o un hermano huérfano de padre y madre, que forme parte de una familia numerosa; o por ser un ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo por descendientes, hasta 1.200 € anuales.

Esta deducción se incrementará en un 100% para las familias numerosas de categoría especial.

Estas deducciones podrán ser aplicadas por contribuyentes que perciban prestaciones contributivas, pensiones asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones abonadas por el Régimen General y los Regímenes especiales de la Seguridad Social o por el Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como los contribuyentes que perciban prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el RETA por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas al régimen especial de la Seguridad Social, siempre que se trate de prestaciones por situaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la Seguridad Social.

En el supuesto de que dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de alguna de las anteriores deducciones respecto de un mismo des-

cendiente, ascendiente o familia numerosa, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.

Las deducciones se calcularán de forma proporcional al número de meses en que se cumplan los requisitos para su aplicación, y tendrán como límite para cada una de las deducciones:

- en el caso de los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o en la mutualidad profesional, las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades devengadas en cada período impositivo. No obstante, si tuviera derecho a la deducción por descendientes o ascendientes con discapacidad respecto de varios, el citado límite se aplicará de forma independiente respecto de cada uno de ellos.

El abono de las deducciones podrá solicitarse de forma anticipada por los contribuyentes que tengan derecho a las mismas, sin que en este supuesto quepa minorar la cuota diferencial del impuesto.

21. Regularización de deudas tributarias correspondientes a pensiones procedentes del extranjero y condonación de las sanciones, recargos e intereses

La Disposición adicional única de la Ley 26/2014 regula un procedimiento mediante el cual se permite a los contribuyentes que hayan percibido pensiones procedentes de otros estados que no hubiesen sido declaradas en ejercicios no prescritos, la regularización de su situación tributaria con exclusión de sanciones, intereses y recargos.

La regularización aplicando este especial régimen, debía efectuarse hasta el 30 de junio de 2015, mediante la presentación e ingreso de una autoliquidación complementaria por cada uno de los períodos impositivos no prescritos, incorporando los rendimientos correspondientes a la totalidad de las pensiones percibidas procedentes del exterior sujetas a tributación de acuerdo con la normativa vigente y que no fueron declaradas en los correspondientes períodos voluntarios de declaración.

Si la inclusión de estas pensiones comporta que un contribuyente pase a estar obligado a presentar declaración por el impuesto en el período impositivo

en que se percibieron dichos rendimientos, la regularización deberá llevarse a cabo mediante la presentación de la declaración correspondiente a dicho ejercicio, consignando la totalidad de las rentas obtenidas por el contribuyente en el citado ejercicio.

La aplicación de este régimen queda condicionada a que la declaración complementaria se presente acompañada del formulario disponible en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Se permite en todo caso el aplazamiento o fraccionamiento de la deuda, con arreglo a lo previsto por la Ley General Tributaria y por el Reglamento General de Recaudación.

Los recargos e intereses y sanciones derivados de la presentación fuera de plazo de declaraciones por el Impuesto en las que se hubieran incluido los rendimientos correspondientes a las pensiones procedentes del exterior sujetas al Impuesto, liquidados o impuestos con anterioridad a la entrada en vigor de este régimen, así como los intereses y las sanciones tributarias derivados de liquidaciones en las que se hubieran regularizado dichos rendimientos, liquidados o impuestos con anterioridad a la entrada en vigor del mismo, con independencia de que hayan adquirido o no firmeza, quedarán condonados.

Igualmente quedarán condonados, independientemente de su firmeza, los recargos del período ejecutivo y los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo liquidados por este concepto.

En el caso de que la liquidación de los recargos, intereses y sanciones hubiera adquirido firmeza, se deberá solicitar a la Administración Tributaria su condonación desde la entrada en vigor de este especial régimen hasta el 30 de junio de 2015. Plazo improrrogable y, habida cuenta de las fechas, si no se solicitó en su momento ya no podrá ser condonado.

Advertiría por último la Disposición adicional de que, en el caso de que en la liquidación practicada se hubiera incluido otros rendimientos además de las pensiones, la condonación de los recargos, intereses y sanciones se calcularía de forma proporcional al importe de las pensiones regularizadas en relación con el resto de los rendimientos objeto de regularización.



Con el presente número finaliza la exposición sobre las modificaciones más importantes operadas sobre la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la Ley 26/2014. Como dijimos en su momento la Reforma Fiscal comprende otros impuestos, que en sucesivos números trataremos de forma detallada.



Los conceptos retributivos y su cotización

El Real Decreto Ley 16/2013 introdujo un cambio sustancial en la cotización de determinados conceptos extrasalariales que hasta ese momento estaban excluidos en todo o en parte de la obligación de cotizar.

Son muchos los conceptos extrasalariales afectados por este importante cambio, y en las próximas líneas vamos a abordar el tratamiento que alguno de estos conceptos tienen en cuanto a su inclusión de la base de cotización, dado que ello ha supuesto un incremento del coste de seguridad social que deben afrontar las empresas y los trabajadores.

I. GASTOS DE COMIDA

Descripción 1: Servicio de comedor con medios propios o restaurante asociado: el coste para la empresa es de carácter mensual global, independientemente de los trabajadores que utilicen el servicio.

Aplicación 1: Conforme al artículo 23.1 B) b) del R.G. de cotización, constituyen percepciones en especie e integran la base de cotización a la Seguridad Social y con carácter general, la valoración de tales percepciones, vendrá determinada por el coste medio que suponga para el empresario la entrega del bien, derecho o servicio objeto de percepción, entendiéndose este coste medio como el resultado de dividir los costes totales que suponga para la empresa la entrega de un bien, derecho o servicio directamente imputables a dicha retribución entre el número de perceptores potenciales de dicho bien, derecho o servicio.

Por tanto, de acuerdo con la citada normativa, el coste global del servicio para la empresa se dividirá entre el número potencial de trabajadores que puedan usar el servicio, y su importe integrará la base de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores que efectivamente utilicen el servicio.

Descripción 2: Ticket restaurante por una cantidad por día efectivamente trabajado.

Aplicación 2: Su cuantía queda expresamente incluida en la base de cotización a la Seguridad Social, de acuerdo con el artículo 23.1.B) a) del R.G. de cotización.

Descripción 3: Contribución de la empresa de una cantidad de dinero por gastos de comedor, consistente en que al trabajador se le aplica un descuento por cada menú consumido en la cafetería del organismo o empresa, previa lectura electrónica de la ficha de identificación del empleado.

Aplicación 3: Dicha "contribución" forma parte de la base de cotización conforme al artículo 23.1.B) a) del R.G. de cotización).

Descripción 4: Cheques-gourmet.

Aplicación 4: Constituye una remuneración en especie objeto de cotización a la Seguridad Social y conforme al artículo 23.1.B) a) del R.G. de cotización, se valorarán por la totalidad de su importe.

Descripción 5: Gasto de manutención no reembolsable por acuerdo de la empresa con el restaurante, procediéndose al pago de la factura emitida por el restaurante con carácter mensual y por el importe global del gasto.

Aplicación 5: El importe abonado mensualmente se dividirá entre los trabajadores que se benefician de dicha prestación en especie y el resultado integrará la base de cotización a la Seguridad Social, como parte de la remuneración en especie percibida por el trabajador, al tratarse de la adquisición de productos o servicios de forma gratuita, a la vista del punto B del apartado 1 del artículo 23 del RG de cotización

II. GASTOS DE TRANSPORTE DEL TRABAJADOR DESDE SU DOMICILIO AL CENTRO DE TRABAJO

Descripción: Plus de transporte establecido o no en convenio.

Aplicación: Las cantidades abonadas para compensar los gastos del trabajador en los desplazamientos desde su domicilio al lugar de trabajo, se incluyen en la base de cotización ya que no se corresponden con ninguno de los conceptos expresamente excluidos que señalan el artículo 109.2 de la LGSS y en el artículo 23.2 del RG de cotización, ni pueden subsumirse en ninguno de ellos.

III. GASTOS POR RECONOCIMIENTOS MÉDICOS

Descripción: Los gastos soportados por las empresas por los reconocimientos médicos de los trabajadores que se llevan a cabo en cumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley 31/1995, de 8 de noviembre, de Prevención de Riesgos Laborales.

Aplicación: No tendrán la consideración de retribución en especie, por lo que no deberán computarse en la correspondiente base de cotización.

IV. ROPA DE TRABAJO

Descripción 1: Entrega por parte de la empresa de la ropa de trabajo a los trabajadores. Caso de que dicha ropa o materiales de trabajo venga obligada por la normativa de prevención de riesgos laborales. Servicio de limpieza de la ropa de trabajo que la empresa entrega a los trabajadores. Abono del coste de la ropa de trabajo por parte de la empresa tras la compra por los trabajadores y entrega de la factura correspondiente.

Aplicación 1: Los indicados conceptos no constituyen percepciones en especie, puesto que se trata de bienes entregados para el trabajo, y no para fines



particulares de los trabajadores, por tanto quedan excluidos de la cotización a la Seguridad Social.

Descripción 2: Entrega de los uniformes al personal.

Aplicación 2: No se trata de prestación en especie, dado que solamente se utilizan para la realización de la actividad del trabajador, es decir, no tienen un uso particular y, en consecuencia no debe incluirse ninguna cantidad en la base de cotización.

V. CESTA DE NAVIDAD

Descripción: Entrega de una cesta por la empresa a sus trabajadores con ocasión de las fiestas navideñas.

Aplicación: La referida cesta cotizaría en la forma indicada en el artículo 23.1.B) b) del RG de cotización; se tendrá en cuenta el coste global del servicio para la empresa, se dividirá entre el número potencial de trabajadores que pueden recibirla, y su importe integrará la base de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores que efectivamente la reciban.

VI. SEGUROS

Descripción: Seguros que cubren complementos de la prestación de jubilación, premios de jubilación, gratificación por antigüedad.

Seguros suscritos mediante pólizas en virtud de las cuales las empresas abonan primas o efectúan aportaciones imputadas al trabajador y de su titularidad, de forma que en los supuestos de cese en la empresa, los trabajadores conservan su derecho hasta que alcancen la edad de jubilación.

Aplicación: En estos casos las aportaciones o primas de titularidad de los trabajadores asegurados deben considerarse prestaciones en especie que integran la base de cotización del trabajador para cuya determinación los importes de las primas se prorratearán durante los meses del periodo de cobertura de la prima o aportación, y en tal caso la indemnización estaría excluida de cotización a la Seguridad Social.

SEGUROS MÉDICOS

Descripción: Para el empleado y familiares con abono por la empresa de una prima mensual por persona que varía ligeramente dependiendo de edad y sexo.

Aplicación: Su importe queda incluido en la base de cotización del trabajador beneficiario ya que no se corresponden con ninguno de los conceptos expresamente excluidos de la base de cotización a la Seguridad Social en los artículos 109.2 de la LGSS y en el artículo 23.2. del RG de cotización, ni pueden subsumirse en los mismos.

VII. GASTOS DE LOCOMOCIÓN

Descripción 1: Gastos por desplazamiento del trabajador a otro centro de trabajo de la misma empresa, en los importes que establece el convenio.

Aplicación 1: Concretamente, quedan excluidas de la base cotización las asignaciones para gastos de locomoción abonadas a los trabajadores cuando se desplacen fuera de su centro habitual de trabajo para realizar el mismo en lugar distinto, de la siguiente forma:

A) Si el trabajador utiliza "medios de transporte público", quedan excluidas las cantidades debidamente justificadas mediante factura o documento equivalente.

B) Si se trata de desplazamientos para la realización del trabajo fuera de su centro habitual y el trabajador utilizara otros "medios de transporte", distintos a los anteriores, quedarán excluidas de la base de cotización las cantidades abonadas por dicho concepto en las cuantías, que por vía de remisión a la normativa tributaria, se contemplan en el artículo 9.A.2.b) del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, es decir, "la cantidad que resulte de computar 0,19 € por kilómetro recorrido, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen".

Descripción 2: Abono del coste de la gasolina consumida en un vehículo del trabajador cuando realiza viajes por motivo de trabajo con justificación del importe.

Aplicación 2: Quedan excluidos de la base de cotización en los términos del apartado 2.A.b) del artículo 23 del RG de cotización, en la cuantía que determina el artículo 9.2.b) del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, donde se establecen 0.19 € kilómetro recorrido.

Si hubiera otros gastos, tales como el peaje o el aparcamiento debidamente justificados, quedarán también excluidos de la base de cotización.

Descripción 3: Ayudas de transporte. Abono transporte.

Aplicación 3: Los gastos de transporte urbano y de distancia por desplazamiento desde el domicilio del trabajador a su centro de trabajo habitual, cualquiera que sea la modalidad de transporte, quedan en su totalidad incluidos en la base de cotización a la Seguridad Social.

Solamente se excluyen los gastos de desplazamiento desde el centro habitual de trabajo a otro lugar y cuando se utilicen medios de transporte públicos, debiendo justificarse los gastos mediante factura o título equivalente.

VIII. DIETAS. GASTOS DE MANUTENCIÓN Y ESTANCIA

Descripción: Los gastos normales de manutención y estancia generados en municipio distinto del lugar de trabajo habitual del trabajador y distinto también del que constituya su residencia.

Aplicación: Dichos importes quedan excluidos de la base de cotización a la Seguridad Social, pero solamente en las cuantías y con el alcance que se señalan en el artículo 9.A 3, 4, 5 y 6 y B) del citado Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en los términos que establece el citado artículo 23.2. A) a) del RG de cotización.



ATENCIÓN

El Real Decreto-Ley 16/2013, modifica el número 2 del artículo 109 de la LGSS con la consecuencia de incluir en la base de cotización a la Seguridad Social determinados conceptos retributivos, antes excluidos.



Apuntes sobre la Ley 9/2015 de medidas urgentes en materia concursal

El Real Decreto-Ley 11/2014, de 5 de septiembre, de medidas urgentes en materia concursal ve con la publicación de la Ley 9/2015, de 25 de mayo, de medidas urgentes en materia concursal, finalizada su tramitación como proyecto de ley. La redacción inicial, de septiembre de 2014, ha visto modificado su contenido en la pertinente -y extensa en el tiempo- tramitación parlamentaria, incorporando mejoras técnicas sobre la redacción de modificaciones anteriores.

I. ANTECEDENTES LEGISLATIVOS

El antecedente de la Ley que analizaremos en las siguientes líneas lo encontramos en dos normas distintas, por un lado el Real Decreto-Ley 11/2014, de 5 de septiembre, de medidas urgentes en materia concursal y por otro la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial.

A nivel sustancial la primera de las normas citadas, el Real Decreto-Ley 11/2014 resulta el antecedente directo, toda vez que en la medida que el instrumento utilizado por el Gobierno resulta eminentemente provisional, requerirá que se complete con una doble intervención parlamentaria, bien su convalidación o derogación, por el Congreso de los Diputados, bien su tramitación como proyecto de ley, tal y como sanciona el artículo 86.3 CE. Y queda bien claro que la última ha sido la opción tomada por el ejecutivo. Ello no debe ser óbice para que pongamos de manifiesto ya en este momento la excesiva duración de la tramitación de la Ley que ahora comentaremos. Quizá la explicación debamos buscarla en la aprobación, mientras tanto, del Real Decreto-Ley 1/2015, de 27 de febrero, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de carga financiera y otras medidas de orden social, cuyo contenido incide también sobre la Ley Concursal.

El antecedente directo de esta Ley se encuentra en el Real Decreto-Ley 11/2014, de 5 de septiembre, de medidas urgentes en materia concursal, tramitado como Proyecto de Ley por el Gobierno, a instancia de lo previsto por el artículo 86.3 CE.

La segunda de las normas a las que nos referíamos, constituye el elemento inspirador de esta Ley. Así, la Ley 17/2014, de 30 de septiembre, de 30 de septiembre, por la que se adoptan medidas urgentes en materia de refinanciación y reestructuración de deuda empresarial, estableció una serie de principios o premisas de las que la Ley que ahora comentamos recoge su espíritu. La citada norma vino a flexibilizar el régimen de los convenios preconcursales de acuerdo con algunas premisas básicas. En primer lugar, la de considerar que la continuidad de las empresas económicamente viables es beneficiosa no sólo para las propias empresas, sino para la economía en general y, muy en especial, para el mantenimiento del empleo. En segundo término, la Ley 17/2014 fijaba una premisa novedosa, al acomodar el privilegio jurídico a la realidad económica subyacente; tal principio tenía su razón de ser en el hecho de que en no pocas ocasiones el reconocimiento de privilegios carentes de fundamento venía a ser el obstáculo principal de los acuerdos preconcursales.

La tercera de las premisas fijada por la Ley residía en el mayor respeto posible a la naturaleza jurídica de las garantías reales, si bien la rotundidad de la misma debía quedar sometido a la anterior premisa, esto es, el verdadero valor económico del bien sobre el que se sustentaba.

La Ley 9/2015 extiende las premisas anteriores al propio convenio concursal, añadiendo además medidas que permitirán flexibilizar la transmisión del negocio del concursado o de alguna de sus ramas de actividad, en la medida en que con la regulación existente hasta el momento, existen trabas que dificultan la venta, tanto durante la tramitación del proceso concursal, como en la liquidación del concursado. Resulta claro que la finalidad pretendida por el legislador no es otra que facilitar la continuidad de la actividad empresarial, lo que en definitiva redundará, en general en beneficio de la economía, y en particular en el de los empleados de la concursada y de sus acreedores.

La Ley consta de un solo artículo que, dividido en cuatro apartados, pasa a modificar determinados preceptos de la Ley Concursal en el ámbito del convenio concursal; en lo relativo a la fase de liquidación; en materia de calificación; y modifica por último la regulación de los acuerdos de refinanciación. Todo ello al margen de otras medidas que por la vía de las disposiciones finales de la Ley modifican la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Enjuiciamiento Civil, entre otras.

II. MODIFICACIONES OPERADAS EN MATERIA DE CONVENIO CONCURSAL

En materia de convenio concursal, la Ley modifica el artículo 94 de la LC, de tal suerte que incluye dentro de la lista de acreedores, con la consideración de acreedores de derecho laboral, los trabajadores autónomos económicamente dependientes en cuantía que no exceda de la prevista en el artículo 91.1.º LC, esto es, la cuantía que resulte de multiplicar el triple del salario mínimo interprofesional por el número de días de salario pendientes de pago y las indemnizaciones derivadas de la extinción de los contratos, en la cuantía correspondiente al mínimo legal calculada sobre una base que no supere el triple del salario mínimo interprofesional.

Se modifica igualmente el artículo 100 LC, de tal suerte que se permite que la propuesta de convenio pueda contener, además de quitas o esperas, proposiciones alternativas o adicionales para todos o algunos de los acreedores o clases de acreedores, con excepción de los acreedores públicos. Entre las proposiciones se podrán incluir las ofertas de conversión del crédito en acciones, participaciones o cuotas sociales, obligaciones convertibles, créditos



subordinados, en créditos participativos, en préstamos con intereses capitalizables o en cualquier otro instrumento financiero de rango, vencimiento o características distintas de la deuda original.

Dispone el artículo 104 LC que desde la solicitud de concurso voluntario o desde la declaración de concurso necesario y, en ambos casos, hasta la expiración del plazo de comunicación de créditos, el deudor que no hubiese pedido la liquidación podrá presentar ante el juez propuesta anticipada de convenio. La Ley 9/2015 modifica el artículo 110 LC, que regula el mantenimiento o modificación de propuestas no aprobadas, de tal manera que si no procediera la aprobación anticipada del convenio, el juez requerirá de inmediato al deudor para que, en plazo de tres días, manifieste si solicita la apertura de la fase de convenio o desea solicitar la liquidación. En la fase de convenio, el deudor podrá mantener o modificar la propuesta anticipada de convenio o formular otra nueva.

La Ley 9/2015, modifica igualmente el régimen de modificación de convenio, y en virtud de tal modificación, los convenios concursales aprobados en aplicación de la normativa anterior a dicha Ley deberán cumplirse íntegramente. Si tales convenios se incumplieran en los dos años siguientes a la entrada en vigor de la Ley 9/2015, el deudor o los acreedores que representen al menos el treinta por ciento del pasivo total existente al tiempo del incumplimiento, calculado conforme al texto definitivo del informe de la administración concursal, podrán solicitar la modificación del convenio con aplicación de las nuevas medidas introducidas por la Ley 9/2015. Dicha solicitud deberá acompañarse de una propuesta de modificación, así como de un plan de viabilidad. Y en tanto en cuanto se esté tramitando la modificación del convenio, ningún acreedor podrá instar la declaración de incumplimiento. Del mismo modo, iniciado este procedimiento de modificación, quedarían en suspensión las declaraciones de incumplimiento previamente solicitadas.

III. MODIFICACIONES RELATIVAS A LA FASE DE LIQUIDACIÓN

En materia de liquidación se modifican determinados preceptos de la Ley Concursal con el objeto de facilitar el desarrollo de esta fase de procedimiento concursal. Con esta modificación se pretende garantizar en la medida de lo posible la continuación de la actividad empresarial, facilitando a tal fin la venta del conjunto de los establecimientos y explotaciones del concursado o de cualesquiera otras unidades productivas.

El artículo 146 bis de la LC introduce la subrogación del adquirente en los contratos y licencias administrativas de que fuera titular el cedente, al tiempo que se arbitran los mecanismos de exención de responsabilidad por deudas previas (salvo en determinados casos especiales que, por su singularidad, siguen mereciendo una especial tutela; a modo de ejemplo, las deudas frente a la Seguridad Social o frente a los trabajadores). Se introduce además en el artículo 148 LC previsiones adicionales respecto a la cesión en pago o para pago y una previsión novedosa consistente en que el juez pueda acordar la retención de un quince por ciento de la masa activa destinado a satisfacer futuras impugnaciones. Este precepto ha visto modificado el porcentaje de retención que inicialmente se fijó por el Real Decreto-Ley 11/2014 en el diez por ciento.

Con la modificación operada se permite al juez que el juez que acuerde la retención del 15% de la enajenación de los bienes que conforman la masa activa para la satisfacción de créditos que pudieran resultar de futuras impugnaciones de actos de liquidación.

El artículo 149 también resulta modificado, y a tenor de la nueva redacción, se aplica a todas las liquidaciones las nuevas reglas de purga o subsistencia de las posibles garantías reales a las que pudiesen estar sujetos todos o algunos de los bienes incluidos en una unidad productiva y las reglas sobre sucesión de empresa a efectos laborales y de seguridad social.

Además, dentro de la transmisión de unidades productivas, se dota de mayor discrecionalidad al juez, al que se le permite seleccionar como mejor oferta aquella cuyo precio sea un 15% inferior a la oferta más alta cuando considere que garantiza en mayor medida la continuidad de la empresa, o en su caso de las unidades productivas, y de los puestos de trabajo, así como la mejor satisfacción de los créditos de los acreedores.

Se permite al juez que seleccione una oferta inferior hasta un 15% a la más alta, si considera que garantiza en mayor medida la continuidad de la empresa, los puestos de trabajo, y los créditos de los acreedores.

Resulta trascendente la modificación operada en el artículo 149, en cuya virtud, si se transmitiesen unidades productivas con subsistencia de la garantía, subrogándose el adquirente en la obligación del deudor, no será necesario el consentimiento del acreedor privilegiado, quedando excluido el crédito de la masa pasiva. En dicho caso se impone al juez del deber de velar por que el adquirente tenga la solvencia económica y medios necesarios para asumir la obligación que se transmite. En todo caso, expresamente se indica que no tendrá lugar la subrogación del adquirente a pesar de que subsista la garantía, cuando se trate de créditos tributarios y de seguridad social.

En otro orden de cosas, pero siempre dentro de las modificaciones operadas en materia de liquidación, se altera el contenido del artículo 155 LC para establecer que cuando se ejecuten bienes o derechos afectos a un crédito con privilegio especial, el acreedor privilegiado se hará con el montante total obtenido que no exceda del crédito originario. Con ello se consigue que no se alteren las garantías registradas ni las reglas establecidas para su ejecución.

IV. MODIFICACIONES OPERADAS EN MATERIA DE CALIFICACIÓN DEL CONCURSO

La Ley modifica determinados artículos de la LC para exigir un mayor rigor a la hora de calificar la conducta como culpable, y por lo tanto la acreditación de la reprobabilidad de la actuación de determinadas personas respecto a la situación de insolvencia.

En particular, la modificación operada sobre el artículo 165 de la LC establece que el concurso se presume culpable, salvo prueba en contrario, cuando el deudor o, en su caso, sus representantes legales, administradores o liquidadores hubieran incumplido el deber de colaboración con el juez del concurso y la administración concursal o no les hubieran facilitado la información necesaria o conveniente para el interés del concurso o no hubiesen asistido, por sí o por medio de apoderado, a la junta de acreedores, siempre que su participación hubiera sido determinante para la adopción del convenio.

El concurso se presume culpable, salvo prueba en contrario, cuando los socios o administradores se hubiesen negado sin causa razonable a la capitalización de créditos y con ello se frustrara la consecución de un acuerdo de refinanciación o un acuerdo extrajudicial de pagos.

Y en todo caso el concurso se presume culpable, salvo prueba en contrario, cuando los socios o administradores se hubiesen negado sin causa razonable a la capitalización de créditos o a la emisión de valores o instrumentos convertibles y ello hubiera frustrado la consecución de un acuerdo de refinanciación de los previstos en el artículo 71 bis.1 de la Ley o de un acuerdo extrajudicial de pagos. Indica la modificación que se presumirá que la capitalización obedece a una causa razonable cuando así se declare mediante informe emitido, con anterioridad a la negativa del deudor, por experto independiente.

V. MODIFICACIONES OPERADAS EN MATERIA DE ACUERDOS DE REFINANCIACIÓN

En el ámbito de los acuerdos de refinanciación, la Ley 9/2015 pretende aclarar determinadas dudas que se han planteado en su aplicación práctica. Y así, se modifica el apartado 4 del artículo 5 bis, de tal modo que en caso de controversia, será el juez del concurso quien ostente la competencia para determinar si un bien es o no necesario para la continuidad de la actividad económica del concursado.

Y siempre en relación con los acuerdos de refinanciación, se modifica el artículo 71 bis, que regula el régimen de votación en el seno de acuerdos sindicados, al tiempo que se introducen en la Disposición adicional cuarta una serie de modificaciones para aclarar el régimen de votación en el seno de acuerdos sindicados. Con estas modificaciones se precisa que, a efectos de determinar el valor razonable de los bienes dados en garantía, dicho valor no podrá exceder del valor de la responsabilidad máxima hipotecaria o pignoratícia que se hubiese pactado.



Novedades contables en la determinación del coste de producción de las existencias y del inmovilizado

El pasado 23 de abril de 2015 el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (en adelante, ICAC), publicó una Resolución de gran importancia para la determinación de los costes de los productos, sean bienes o servicios, elaborados por la empresa, en todo o en parte, que resulta aplicable tanto a las existencias como al inmovilizado material o intangible.

A través de esta Resolución, el ICAC aclara y desarrolla los criterios para llevar a cabo esta valoración a partir de lo establecido en el Plan General de Contabilidad (PGC en adelante), el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y en las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas. Por ello la citada Resolución es de aplicación obligatoria y seguimiento por parte de todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, y con independencia de su tamaño y cifra de facturación, tanto en la formulación de las cuentas anuales individuales como en la elaboración de las cuentas consolidadas.

El establecer cuál es el coste de producción de las existencias o del inmovilizado producido por la propia empresa es una cuestión que no es pacífica y el ICAC siempre ha tratado de establecer los criterios para su determinación dado que el activar o no ciertos conceptos como coste de adquisición afecta irremediable e inevitablemente a los resultados de la compañía, pudiendo distorsionar los mismos en caso de utilizar criterios diferentes. Recordemos la Resolución de 9 de mayo de 2000, por la que se establecieron criterios para la correcta determinación del coste de producción, como un referente en la materia.

Existen casos como la subactividad, la imputación de los costes indirectos, qué gastos financieros son activables y cuáles no, qué sucede en caso de producción de dos o más productos (producción conjunta), las mermas, etc en donde el criterio de la activación o no de los gastos como existencia o inmovilizado no es pacífico.

La Resolución de 2015, que se aplicará únicamente a los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2015, se divide en quince normas en donde va a tratar de dar contestación a las diferentes situaciones en las que nos podemos encontrar a la hora de contabilizar estos activos y cuyos puntos principales aplicables a la generalidad de las empresas¹ vamos a tratar de ir resumiendo a continuación.

I. NORMA PRIMERA Y DECIMOCUARTA: ÁMBITO DE APLICACIÓN E INFORMACIÓN A INCLUIR EN LA MEMORIA

Desde un punto de vista subjetivo, ya hemos adelantado que la Resolución será de aplicación obligatoria para todas las empresas.

¹ La norma decimotercera contiene, por ejemplo, reglas específicas para las empresas constructoras, inmobiliarias, del sector vitivinícola y federaciones deportivas.

Desde un punto de vista objetivo, será aplicable tanto a las existencias como al inmovilizado (material e intangible fabricado o construido por la entidad, en todo o en parte).

En la memoria deberá incluirse la información referida a los criterios utilizados en la imputación de costes y a los métodos empleados para valorar las existencias, así como la justificación de los posibles cambios que se hayan realizado en los métodos utilizados.

II. NORMA SEGUNDA: COSTE DE PRODUCCIÓN

La norma segunda establece la definición del coste de producción, incluyendo los costes directos y los indirectamente imputables al activo hasta su puesta en condiciones de funcionamiento. En este sentido, señala que como **costes directos**, estarán formados por el precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, así como el resto de los bienes o servicios consumidos y directamente imputables al activo.

Debe añadirse, además, la parte que razonablemente corresponda de los **costes indirectamente imputables**, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de producción, construcción o fabricación, se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

La propia Resolución, consciente de que en determinados casos puede no ser tan evidente valorar la efectiva **puesta en condiciones de funcionamiento** de un elemento del inmovilizado, trata de incluir un elemento objetivo para dicha determinación y señala que cabría presumir tal circunstancia, salvo prueba en contrario, cuando los ingresos generados en el periodo de pruebas excedan el importe de los gastos devengados, incluida la propia amortización "teórica" del activo en que se hubiera incurrido desde la fecha en que se inicia la generación de ingresos.

También aborda el tema de cuando los factores de producción se adquieran a **título gratuito** (mediante permuta total o parcial o como una aportación de capital no dineraria), en cuyo caso se aplicarán los criterios regulados en la Resolución del ICAC de 1 de marzo de 2013, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material de las inversiones inmobiliarias.

En todo caso, según la norma comentada, se establece que formarán parte del coste de producción:



- a) Los gastos correspondientes a pruebas o ensayos disminuidos en los posibles ingresos generados por el activo, hasta que se encuentre en condiciones de funcionamiento.
- b) Los costes por desmantelamiento o retiro y los costes de rehabilitación del activo.

Podrá asimismo ser utilizado el **coste estándar** o el **método de minoristas** para valorar el coste de producción en aquellos casos en los que no exista diferencia significativa con el coste de producción real. El método de los minoristas no constituye en sentido estricto un método de estimación del coste de producción, sino más bien un procedimiento para estimar el valor en libros de las mercaderías al cierre del ejercicio, y por ello, una vez obtenido el citado valor la empresa deberá contabilizar, en su caso, la correspondiente pérdida por deterioro si el importe recuperable de las existencias resultase inferior a su valor en libros.

III. NORMAS TERCERA Y CUARTA: COSTES DIRECTOS E INDIRECTOS DE PRODUCCIÓN

La diferencia entre los costes directos y los indirectos radica en que los primeros son aquellos que se derivan de recursos cuyo consumo se puede medir y asignar de forma inequívoca a un determinado producto, siendo clara la relación existente entre el coste y el producto al que se incorpora, mientras que en los costes indirectos esta relación no es clara, necesitando unos criterios de distribución para su imputación al producto. La imputación de los costes indirectos históricamente ha sido uno de los elementos más controvertidos por cuanto, si no se establecen reglas objetivas, pueden llevar a distorsiones en las imputaciones adecuadas de costes.

Por ello, el ICAC, no ajeno a dicha problemática, en el apartado 2 de la Norma Cuarta desarrolla criterios racionales que deben aplicarse para la imputación de los costes indirectos.

La norma tiene en cuenta los costes de inactividad o subactividad, los cuales son definidos a partir de los costes indirectos fijos, es decir, que son aquellos que no varían a corto plazo con el nivel de producción, y que son consecuencia de la no utilización total o parcial de algún elemento en su capacidad productiva normal. Dichos costes se considerarán gasto del ejercicio. A los mismos se les deberá aplicar la proporción entre la actividad real y la capacidad normal de producción, entendida como aquella que se daría en condiciones normales. Ello requerirá de los correspondientes juicios de valor por parte del personal directivo de la empresa, que deberá analizar la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, teniendo en cuenta el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Con ello se trata de objetivar la fórmula de cálculo de los costes de subactividad.

EJEMPLO SUBACTIVIDAD

Veamos ahora un sencillo ejemplo en donde vamos a poder apreciar como contabilizar la subactividad.

La sociedad Nuevo Proyecto, S.L. se dedica a la fabricación de productos de alto contenido tecnológico. Para la obtención del producto, tiene que asumir toda una serie de gastos indirectos fijos imputables al producto por importe de 450.000 €.

Entendemos, a los efectos de este ejemplo, que los costes fijos indirectos de producción se generan se fabrique el producto o no. Se reiteran en el tiempo tanto se produzcan las unidades estimadas (4.500 unidades) o las reales (4.000 unidades). Estos costes fijos indirectos pondrían de manifiesto la subactividad existente en la compañía:

-Coste fijo indirecto de producción por unidad: $450.000/4.500 = 100$ €

-Coste fijo indirecto imputable al producto: $4.000 \cdot 100 = 400.000$ €

Importe de la subactividad traspasable a pérdidas: 450.000 € - 400.000 € = 50.000 €

Respecto de los **gastos de investigación**, su amortización es un coste indirecto de producción en la medida que tenga una relación directa con el proceso productivo. Por el contrario, los gastos de investigación y desarrollo contabilizados como gastos del periodo no formarían parte del coste de producción.

IV. NORMA QUINTA: PRODUCCIÓN CONJUNTA

En esta Norma se establecen criterios para la imputación de los costes conjuntos a dos o más productos obtenidos simultáneamente en el proceso productivo, en donde la asignación de costes puede no ser muy clara en ciertos supuestos. Para ello se indica que la distribución de estos costes conjuntos se realice de la forma más proporcional posible a su valor neto realizable.

También aquí se contemplan los casos en los que en el proceso productivo se obtienen de forma adicional subproductos, residuos, desechos, desperdicios o materiales recuperables (los cuales son definidos), regulándose su forma y mecánica de valoración. En estos casos es posible que alguno de los elementos tenga un valor neto realizable negativo porque se tenga que incurrir en costes para su eliminación obligatoria, por ejemplo. Como novedad, se añade que si alguno de los componentes obtenidos en la producción conjunta tuviera un valor neto realizable negativo, el coste separable del residuo se sumará al coste del producto principal.

V. NORMA SEXTA: MERMAS

Se distingue un doble tratamiento en función de si se obtienen en el proceso de fabricación o en los productos ya terminados. En este sentido, mientras que las mermas obtenidas en el proceso de fabricación se considerarán mayor coste del activo del que traen causa, las mermas de los productos terminados se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias.

VI. NORMA SÉPTIMA: GASTOS DE COMERCIALIZACIÓN Y GASTOS POSTERIORES A LA VENTA

Este tipo de gastos no formará parte del coste de producción de los activos. Conviene destacar que dentro de los gastos posteriores a la venta del producto se engloban tanto los gastos por devoluciones de ventas, las garantías de reparación, así como las revisiones y conceptos análogos a las mismas.

VII. NORMA OCTAVA: GASTOS GENERALES DE ADMINISTRACIÓN O DIRECCIÓN DE EMPRESA

Por norma general, este tipo de gastos no formarán parte del coste de producción, salvo los que estén claramente relacionados con el proceso de fabricación del producto. Aborda el caso complejo de los gastos de almacenamiento, en donde determina que a menos que sean necesarios en el proceso productivo, tampoco formarán parte del coste del producto.

VIII. NORMA NOVENA: GASTOS FINANCIEROS

Se desarrolla de forma bastante amplia la incorporación de los gastos financieros como mayor valor del inmovilizado en curso y de las existencias cuyo proceso de fabricación sea superior a un año, sin tener en cuenta las interrupciones que se puedan producir. Este aspecto debía ser convenientemente regulado por cuanto tiene importantes implicaciones fiscales por la limitación a la deducibilidad de los gastos financieros establecida en el artículo 16 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

En este sentido:

- Se incluyen como gastos de financiación a estos efectos tanto los gastos derivados de financiaciones específicas como los derivados de financiaciones genéricas.

- Se disminuirá el gasto financiero en las subvenciones, donaciones y legados específicos que se hubieran recibido para su financiación.

- Si parte de dicha financiación ha generado ingresos, debe entenderse que durante su periodo de generación no ha sido aplicada a financiar el inmovilizado y, por lo tanto, no deberá ser objeto de capitalización en la parte proporcional asociada a la financiación que ha originado dichos ingresos.
- En cuanto a los gastos financieros correspondientes a la financiación genérica, se aplicarán una vez considerados los gastos financieros de la financiación específica, considerando el tipo medio ponderado de interés de dicha financiación genérica. A estos efectos no se considerará la financiación con patrimonio neto, cuestión que sí se contemplaba en la ya citada Resolución del ICAC de 9 de mayo de 2000.
- La capitalización de los gastos financieros se suspenderá durante el plazo en que permanezcan interrumpidas las actividades relacionadas con la fabricación del bien. Este aspecto tiene especial trascendencia en sectores como el inmobiliario, por ejemplo, en donde es posible una paralización en la actividad de desarrollo de un suelo, por ejemplo, por cuestiones jurídicas o incluso del mercado, mientras se siguen abonando intereses.
- Los gastos financieros generados por anticipos a largo plazo entregados a cuenta de adquisiciones futuras no se capitalizan como mayor valor de la existencia o del inmovilizado para el cual se conceden.

IX. NORMA DÉCIMA: DIFERENCIAS DE CAMBIO EN MONEDA EXTRANJERA

Como norma general, las diferencias de cambio en moneda extranjera no afectan al valor del activo, salvo que puedan calificarse como un ajuste al tipo de interés de la operación.

No obstante lo anterior, cuando las diferencias de cambio se produzcan en deudas en moneda extranjera destinadas a la financiación específica del inmovilizado en curso o de las existencias de ciclo largo de fabricación en curso, ello sí que afectará al valor del activo debiéndose incorporar la pérdida o ganancia potencial como mayor o menor coste de los activos correspondientes, siempre y cuando se cumplan determinadas condiciones establecidas en la mencionada resolución del ICAC.

X. NORMA UNDÉCIMA: MÉTODOS DE VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS

Es en esta norma donde aparecen cambios de más entidad, porque en el PGC actual sólo se admiten dos métodos de valoración: el coste medio ponderado, como método prioritario y el método FIFO.

Diferencia la norma entre bienes intercambiables y no intercambiables entre sí,

- Así, establece la norma que el coste de las existencias de productos que **no sean habitualmente intercambiables entre sí**, y el de los bienes y servicios producidos para proyectos específicos, se determinará a través del **método de identificación específica de sus costes individuales**.
- Cuando se trate de asignar valor a **bienes intercambiables entre sí**, se adoptará con carácter general el **método del precio medio o coste medio ponderado**. El **método FIFO** es aceptable y puede adoptarse si la empresa lo considera más aceptable para su gestión.

Los rappels por compras se imputarán directamente como menor valor de las existencias que los causaron; si una parte de esas existencias no se pudiera identificar, los rappels y otros descuentos y similares se imputarán como menor valor de las existencias identificadas en proporción al descuento que les sea imputable; el resto de los rappels por compras y otros descuentos y similares se contabilizarán como un menor consumo minorando las compras del ejercicio.

Una vez adoptado un método de valoración de existencias, deberá mantenerse y aplicarse para el conjunto de existencias de la empresa que presenten similares características o naturaleza. Con carácter excepcional, se podrá cambiar el método de valoración de las existencias inicialmente utilizado, si con ello se refleja de manera más adecuada la imagen fiel de la compañía y deberá informarse de ello en la memoria tal y como se ha comentado con anterioridad.

XI. NORMA DUODÉCIMA: COSTE DE LAS EXISTENCIAS EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Esta norma comienza señalando que resultarán aplicables las normas correspondientes a los bienes para determinar el coste de las existencias de los servicios.

Entrando en las especialidades de la valoración de las existencias en la prestación de servicios, se destaca que:

- Éstas incluirán el coste de producción de los servicios, en tanto no se haya reconocido el correspondiente ingreso conforme a lo establecido en la norma de registro y valoración sobre ingresos por ventas y prestación de servicios del PGC.
- Estos costes se componen fundamentalmente de mano de obra y costes de personal directamente involucrado en la prestación del servicio.



ATENCIÓN

Como resumen de todo lo anterior, el ICAC ha tratado de dar contestación a una serie de cuestiones de indudable aplicación en la práctica para tratar de mostrar la imagen fiel de la valoración de las existencias y del inmovilizado fabricado o producido por la propia empresa que los activa.

Entendemos que, siendo un interesante comienzo, ello deberá ser matizado mediante respuestas a consultas efectuadas al propio ICAC en donde deberán afianzarse y matizarse los criterios ya apuntados en la Resolución.



OCTUBRE 2015

HASTA EL 20

RENTA Y SOCIEDADES

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

- Septiembre 2015. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Tercer Trimestre 2015 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Tercer Trimestre 2015:
 - Estimación Directa 130
 - Estimación Objetiva 131

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:
 - Régimen general 202
 - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales) 222

IVA

- Septiembre 2015. Autoliquidación 303
- Septiembre 2015. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Septiembre 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Septiembre 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Septiembre 2015. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Septiembre 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Tercer Trimestre 2015. Autoliquidación 303
- Tercer Trimestre 2015. Declaración-liquidación no periódica 309
- Tercer trimestre 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Tercer Trimestre 2015. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación 368
- Tercer Trimestre 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Solicitud de devolución recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca 341

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

NOVIEMBRE 2015

HASTA EL 2

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Tercer Trimestre 2015. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito 195

CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA

- Solicitud de inclusión para el año 2016 CCT
- La renuncia se deberá formular en el modelo de "solicitud de inclusión / comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria".

HASTA EL 5

RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2014. Si se fraccionó el pago 102

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



HASTA EL 20

RENTA Y SOCIEDADES

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

- Octubre 2015. Grandes empresas..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Octubre 2015. Autoliquidación..... 303
- Octubre 2015. Grupo de entidades, modelo individual..... 322
- Octubre 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones..... 340
- Octubre 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias..... 349
- Octubre 2015. Grupo de entidades, modelo agregado..... 353
- Octubre 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones..... 380

HASTA EL 30

IVA

- Solicitud de inscripción / baja. Registro de devolución mensual..... 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2015..... sin modelo

DICIEMBRE 2015

HASTA EL 21

RENTA Y SOCIEDADES

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

- Noviembre 2015. Grandes empresas..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:
 - Régimen general.....202
 - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales).....222

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

IVA

- Noviembre 2015. Autoliquidación..... 303
- Noviembre 2015. Grupo de entidades, modelo individual..... 322
- Noviembre 2015. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones..... 340
- Noviembre 2015. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias..... 349
- Noviembre 2015. Grupo de entidades, modelo agregado..... 353
- Noviembre 2015. Operaciones asimiladas a las importaciones..... 380

HASTA EL 31

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2016 y sucesivos..... 036/037

IVA

- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2016 y sucesivos..... 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2016 y sucesivos..... 036
- Opción o revocación por la determinación global de la base imponible en el régimen especial de las agencias de viajes para 2016 y sucesivos..... 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2016 y 2017..... 036
- Renuncia al régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2016..... sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades..... 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades..... 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades..... 039

FISCAL

IRPF Y NUEVO REGLAMENTO SOCIEDADES

El pasado 11 de julio de 2015 se publicaron tres normas fiscales de gran calado:

Rebaja de las tarifas y retenciones en el IRPF; Modificación de los Reglamentos de Renta y de No Residentes; Aprobación del nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

REBAJAS DEL IRPF Y RETENCIONES (REAL DECRETO-LEY 9/2015)

Recordaremos que en julio de 2014, el Gobierno bajó al 15% las retenciones de los autónomos que cumplieran determinados requisitos. Pues bien, este año decidió rebajar la tarifa del IRPF así como las retenciones, estableciendo una tarifa transitoria para todo el año 2015, además de ampliar la retención del 15% a todos los autónomo.

Para ello, se ha aprobado este **Real Decreto**, de medidas urgentes para reducir la carga tributaria soportada por los contribuyentes del IRPF.

MODIFICACIÓN DE LOS REGLAMENTOS DE RENTA Y DE NO RESIDENTES (REAL DECRETO 633/2015)

Todavía quedaban pendientes de adaptar y desarrollar reglamentariamente bastantes aspectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que fueron modificados por la Ley 26/2014 en las leyes de ambos impuestos.

Mediante este **Real Decreto**, por el que se modifica el Reglamento del IRPF y el Reglamento del IRNR, entre otras medidas, se establecen los requisitos para la aplicación de nuevas exenciones, se desarrolla el contenido de algunas declaraciones informativas y se prevé la regularización de deducciones por incumplimiento de requisitos.

NUEVO REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (REAL DECRETO 634/2015)

El impuesto más afectado por la reforma fiscal aprobada en 2014 fue sin duda el Impuesto sobre Sociedades, con la consiguiente aprobación de una nueva Ley del Impuesto, aplicable para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015.

Este Real Decreto aprueba el nuevo Reglamento del Impuesto de Sociedades, que desarrolla la Ley 27/2014 y deroga el anterior Reglamento 1777/2004.

El nuevo Reglamento del Impuesto sobre Sociedades será de aplicación a los períodos impositivos, iniciados a partir de 1 de enero de 2015, salvo las excepciones previstas en su disposición final tercera.

LABORAL

INCAPACIDAD TEMPORAL

Orden ESS/1187/2015, de 15 de junio, por la que se desarrolla el Real Decreto 625/2014, de 18 de julio, por el que se regulan determinados aspectos de la gestión y control de los procesos por incapacidad temporal en los primeros trescientos sesenta y cinco días de su duración (BOE 20/06/2015)

La Orden entrará en vigor el **1 de diciembre de 2015**.

Se introducen **nuevos modelos de partes médicos de baja/alta y de confirmación de incapacidad temporal** que se utilizarán a partir de los procesos de incapacidad temporal que estén en curso en la fecha indicada de entrada en vigor y no hayan superado los 365 días.

A) En cuanto a la baja médica y su confirmación

1) Las **tablas** de duración óptima de los procesos patológicos y tablas sobre el grado de incidencia de dichos procesos en las actividades laborales en las que se basa el facultativo a efectos de asignar la duración estimada del proceso de IT, serán suministradas y revisadas periódicamente por el Instituto Nacional de la Seguridad Social.

2) Los facultativos, tanto el servicio público de salud, como de la mutua en caso de que la baja médica derive de un accidente de trabajo o de una enfermedad profesional, expedirán el **parte médico** de baja de incapacidad temporal utilizando el nuevo modelo que figura como anexo I.

3) Los **partes de confirmación** serán expedidos utilizando el nuevo modelo que figura como anexo II.

4) En aquellos **procesos de duración estimada muy corta** (inferior a 5 días naturales), el facultativo emitirá los partes de baja y alta en el mismo acto médico utilizando un único parte según el modelo que figura como anexo I, haciendo constar los datos relativos a la baja y los identificativos del alta y la fecha de la misma. No obstante, el trabajador podrá solicitar que se le realice un reconocimiento médico el día fijado como fecha de alta y, si el facultativo considerase que el trabajador no ha recuperado su capacidad laboral, podrá modificar la duración del proceso estimada, expidiendo un parte de confirmación de la baja que dejará sin efecto el alta prevista inicialmente, se indicará el diagnóstico, la nueva duración estimada, el tipo de proceso y la fecha de la siguiente revisión médica.

5) Independientemente de la duración estimada del proceso, el facultativo expedirá el alta médica por **curación o mejoría** que permite realizar el trabajo habitual, cuando considere que el trabajador ha recuperado su capacidad laboral, por propuesta de incapacidad permanente o por inicio de una situación de maternidad.

6) Si el trabajador **no acude a la revisión médica** prevista en los partes de baja y confirmación, se podrá emitir el alta médica por incomparecencia.

7) Producida una **modificación o actualización del diagnóstico o una variación** de la duración estimada, se emitirá un parte de confirmación en el que se hará constar el diagnóstico actualizado, la nueva duración estimada y la fecha de la siguiente revisión.

8) Cuando un trabajador en situación de incapacidad temporal pase a recibir **la asistencia sanitaria en un servicio público de salud distinto**, tal circunstancia debe reflejarse en el parte de confirmación inmediatamente anterior, así como la fecha en que procederá realizar la siguiente revisión médica por el nuevo servicio público de salud.

9) Al emitir el **último parte de confirmación** anterior al agotamiento de los 365 días naturales de duración, el facultativo deberá comunicar al trabajador en el acto de reconocimiento médico que, una vez agotado dicho plazo, el control del proceso corresponderá en lo sucesivo al INSS.

A tal efecto, en el parte de confirmación el facultativo cumplimentará el apartado correspondiente al pase a control por el INSS, señalando el día de cumplimiento de los 365 días naturales en situación de incapacidad temporal.

A su vez, el servicio público de salud comunicará telemáticamente al INSS tal fecha de forma inmediata a su cumplimiento.

10) En los procesos en que el subsidio esté a cargo de una mutua el INSS comunicará a la misma, de forma inmediata, que el proceso ha alcanzado los 330 días naturales de duración, indicando que a partir del **agotamiento**



de los 365 días pasará a ejercer las competencias relativas a la incapacidad temporal (prórroga, alta).

En el caso de procesos derivados de contingencia profesional y una vez recibida la citada comunicación y antes de que la incapacidad temporal alcance los 345 días naturales de duración, la mutua podrá hacer propuesta motivada de actuación al INSS, que no será vinculante. El INSS dictará resolución expresa.

b) En cuanto al alta médica

1) Los partes de alta serán expedidos utilizando el nuevo modelo que figura como anexo (es decir, el mismo que para el parte de baja).

2) La comunicación del parte de alta por el INSS o el ISM al servicio público de salud o a la mutua, se realizará de forma telemática, de manera inmediata y, en todo caso, en el primer día hábil siguiente al de su expedición.

Lo mismo que las solicitudes de alta que las mutuas formulen al INSS o al ISM se realizarán telemáticamente:

-Si la entidad gestora considera que no procede, lo comunica a la mutua de forma telemática, de manera inmediata; -Si la entidad gestora considera que procede, expedirá el parte y lo comunicará en la forma habitual.

3) Si el parte médico de alta lo ha expedido el INSS o el ISM, estas serán las únicas competentes para emitir una nueva baja por la misma o similar patología, durante los ciento ochenta días naturales siguientes a la fecha en que se expidió el alta, utilizando el modelo del anexo I.

Tales bajas serán comunicadas al servicio público de salud o a la mutua cuando les corresponda la cobertura de la prestación económica.

C) Cuestiones comunes al alta y la baja

1) Si el facultativo no dispone de medios telemáticos, llevará a cabo las actuaciones a través de los partes médicos en soporte papel, y el servicio público de salud o la mutua transmitirá telemáticamente al INSS los datos correspondientes a dichos partes en los dos días hábiles siguientes a su expedición.

2) En los procesos de duración estimada muy corta (inferior a 5 días), el trabajador presentará a la empresa la copia del parte de baja/alta destinada a ella dentro de las 24 horas siguientes a la fecha del alta. Y si el facultativo emite el primer parte de confirmación porque considere que el trabajador no ha recuperado su capacidad laboral, el trabajador lo presentará a la empresa dentro de las 24 horas siguientes, junto con el parte de baja inicial.

3) La empresa consignará en el ejemplar del parte de baja entregado por el trabajador:

- Datos sobre cotización relativos al trabajador; Clave del código nacional de ocupación; Código de la provincia del centro de salud de emisión del parte; Datos genéricos identificativos que se establezcan a través del sistema de Remisión Electrónica de Datos (RED).

4) La empresa transmitirá al INSS el parte de baja, de confirmación o de alta presentado a la misma por el trabajador, después de cumplimentar los apartados a ella concernientes, a través del sistema RED, con carácter inmediato y, en todo caso, dentro del plazo máximo de tres días hábiles a partir de su recepción. Aun cuando hayan asumido el pago de la prestación económica de incapacidad temporal en régimen de colaboración voluntaria.

Esta obligación también alcanzará a las agrupaciones de empresas y a los profesionales colegiados.

5) Sólo pueden consultar, tratar y explotar los datos incluidos en los partes el INSS y el ISM. La TGSS puede consultarlos exclusivamente en relación con condiciones de cotización específicas respecto de los trabajadores en situación de baja médica.

6) Los modelos de las copias de los partes médicos en soporte papel deberán ser conservados por las empresas durante un plazo de cuatro años, a contar desde la fecha de su presentación telemática.

D) En cuanto al control de las situaciones de incapacidad temporal

1) Cuando la gestión de la incapacidad temporal corresponda al servicio público de salud, la Inspección de Servicios Sanitarios de la Seguridad Social u órgano equivalente, o el médico de atención primaria bajo su supervisión, expedirá trimestralmente un informe médico de control de la incapacidad en el que consten todos los extremos que justifiquen la necesidad de mantener la incapacidad temporal.

2) Los servicios públicos de salud pondrán los citados informes médicos de control a disposición de los inspectores médicos adscritos al INSS o al ISM, o de los facultativos de las mutuas, en el plazo de cinco días hábiles desde su emisión. Lo mismo los informes médicos complementarios y sus actualizaciones, y las pruebas médicas que se realicen a lo largo del proceso.

MERCANTIL

SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Real Decreto 421/2015, de 29 de mayo, por el que se regulan los modelos de estatutos-tipo y de escritura pública estandarizados de las sociedades de responsabilidad limitada, se aprueba modelo de estatutos-tipo, se regula la Agenda Electrónica Notarial y la Bolsa de denominaciones sociales con reserva (BOE 13/06/2015)

Entra en vigor el **13 de septiembre de 2015**, a los tres meses de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Este Real Decreto tiene como objetivo aglizar el inicio de la actividad emprendedora y mejorar la competitividad del modelo económico español.

Contenido más relevante:

- Aprueba las especificaciones de la escritura de constitución y los modelos de estatutos-tipo en formato estandarizado a los que se refiere el artículo 15 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, para la constitución de sociedades de responsabilidad limitada con capital social no inferior a 3.000 euros y sociedades de responsabilidad limitada de formación sucesiva

- Incorpora las condiciones de la **Bolsa de denominaciones sociales con reserva** que permitirá la consulta electrónica gratuita de más de 1.500 denominaciones

- Regula la novedosa **Agenda Electrónica Notarial** estableciendo el calendario de disponibilidad de los notarios para la firma de las escrituras de constitución de sociedades y la reserva vinculante de cita por parte del interesado.

- Establece la aplicación de los siguientes **aranceles notariales y registrales**:

- Cuando el capital social de las sociedades de responsabilidad limitada constituidas conforme a este real decreto no sea superior a 3.100 euros y sus estatutos se ajusten a los estatutos-tipo: 60 euros para el notario y 40 para el registrador (art. 5.2.c) RD ley 13/2010)

- Para los demás casos de constitución de sociedades de responsabilidad limitada constituidas conforme a este real decreto: 150 euros para el notario y 100 para el registrador (art. 5.1. g) RD ley 13/2010)

Modifica el Reglamento de la organización y régimen del Notariado, aprobado por Decreto de 2 de junio de 1944.



BÁÑEZ DEFIENDE EL COMPLEMENTO PARA JUBILADAS CON HIJOS PARA CORREGIR LA DESIGUALDAD DE LA MUJER

La ministra de Empleo y Seguridad Social, Fátima Báñez, ha defendido el aumento de la pensión para madres con dos o más hijos que se jubilen a partir del 1 de enero de 2016 porque, según dijo, se trata de corregir la desigualdad de la mujer en el ámbito de las pensiones públicas.

Báñez ha indicado que las mujeres sufren una doble desigualdad a la hora de percibir sus pensiones, ya que por un lado tienen carreras de cotización más cortas (31 años de media frente a los 41 de los hombres) y, por otro lado, cobran prestaciones más bajas (un 38% menos).

Por ello, aseguró que esta medida trata de corregir esta "discriminación histórica" y añadió que "todo el mundo", dentro y fuera de España, valora de forma positiva que se tenga en cuenta la aportación demográfica de las muje-

res a la hora de percibir una pensión pública y no sólo la aportación económica.

"Con esta iniciativa, con la que España se coloca en la vanguardia de la UE, corregimos una importante discriminación histórica a las mujeres y proponemos un complemento de hasta el 15% para mujeres con más de dos hijos", reiteró la ministra, quien señaló que no se hace como una "ocurrencia" sino atendiendo a una de las recomendaciones del libro verde de las pensiones del año 2012.

La medida, incluida en el Plan de Familia aprobado por el Ejecutivo, contempla un aumento de la pensión del 5% para las mujeres que se jubilen y que tengan dos hijos, del 10% a partir de dos hijos y del 15% para las que tengan cuatro o más hijos.

Europa Press

EL CONGRESO RECHAZA CON EL VOTO DEL PP PEDIR AL GOBIERNO QUE BAJE EL IVA A PELUQUERÍAS Y GIMNASIOS

El Pleno del Congreso ha rechazado, con el voto del PP, una propuesta presentada por el diputado de Unió Democràtica de Catalunya (UDC) Josep Sánchez Llibre para pedir al Gobierno que reduzca del 21% al 10% el IVA que se aplica a peluquerías y servicios prestados a personas físicas que practiquen deporte o educación física en gimnasios e instalaciones deportivas, como ya ha hecho con otros sectores como las flores o las obras de arte.

Los 'populares' han rechazado el texto alegando que el Gobierno ya está "impulsando reformas fiscales en la medida en que el crecimiento eco-

nómico se va consolidando" y que también ha tomado medidas que han beneficiado a estos sectores.

Tapar su medida estrella

Los populares han vinculado además la subida del IVA con la "herencia recibida" y han defendido los efectos de ésta y otras medidas, que además salvaguardaron el Estado del Bienestar "en su conjunto", las pensiones o las prestaciones de paro. Finalmente, han calificado de "ridículo" que la propuesta parta de CiU, cuando el Gobierno de la Generalitat ha "creado 50 nuevas tasas en es-

tos tres años" y tiene el tramo de IRPF "más alto" de España, entre otras cosas.

Por su parte, Sánchez Llibre ha defendido que es "urgente" reducir la subida "desproporcionada" de IVA que desde 2012 se aplica a gimnasios o centros de belleza, que pasaron de tributar al tipo reducido del 8% al tipo general del 21%. Sólo así, argumenta el diputado, se evitará la destrucción de unos 78.000 puestos de trabajo, muchos de los cuales podrían acabar en la economía sumergida.

Europa Press

¿PROTEGE EL GOBIERNO A SUS FUNCIONARIOS CONTRA LAS AGRESIONES?

CC.OO. ha denunciado este martes que el Gobierno está respondiendo con "propaganda y titulares en los medios" a las agresiones que sufren los empleados de la Administración General del Estado, en lugar de adoptar medidas efectivas que ayuden a proteger al colectivo.

"Los responsables de la Administración General del Estado llevan meses proclamando a los cuatro vientos que ya tienen una herramienta que prevenga y aborde el problema de las agresiones contra su personal. Proponen un marco en el que se excluya a los colectivos que

más agresiones padecen para poder bajar las estadísticas y en el que la protección queda en mera declaración de intenciones, pero sin ningún compromiso medible para enfrentarse a las mismas", denuncia el sindicato.

CC.OO. critica que el grado de preocupación e implicación de los gestores públicos "no parece tan urgente como para hacer frente a una lacra" que se ha incrementado en el último año en más del 100%, con más de 500 casos de diferente gravedad y para los que parece que "la Administración no tienen otra respuesta que lamentarlo, actitud que no evita nuevas agresiones".

Por todo ello, el Sector de la Administración General del Estado de CC.OO. ha exigido la apertura de unas negociaciones "serias" para abordar definitivamente la protección de todo el personal de la Administración General del Estado frente a las agresiones, con un protocolo que prevenga, proteja y las sancione.

La organización sindical ha presentado propuestas para que el protocolo contemple medidas preventivas, de actuación ante las agresiones y de apoyo jurídico, psicológico y laboral.

Europa Press

► NOVEDAD EN VERSIÓN PAPEL O DIGITAL

AGENDA PARA LA GESTIÓN MUNICIPAL 2015-2019



Guía básica para la correcta gestión corporativa de los nuevos municipios surgidos de las elecciones locales de 2015.

Un «manual de instrucciones» con los apuntes básicos necesarios. Útil sistemática que trata todos los temas relevantes y los ubica temporalmente, a modo de cronograma o pasos a seguir, en relación con los años de la legislatura y los hitos legales fijados para cada fecha.

COORDINADOR:
Víctor Almonacid Lamelas

Páginas: 782 / ISBN: 978-84-7052-699-2 / Encuadernación: Rústica



VERSIÓN PAPEL: 90,00 € (+IVA)
AHORA: 85,50 € (+IVA)

VERSIÓN DIGITAL (smarteca):
77,36 € (+IVA)
AHORA: 73,49 € (+IVA)



Con las mejores publicaciones profesionales del mercado

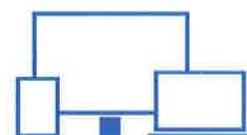
ENCUENTRA



TRABAJA



SUBE TU CONTENIDO



Siempre accesible
Siempre al día

Regístrate ya y accede a los contenidos gratuitos en www.smarteca.es



ADQUIERE HOY MISMO TU EJEMPLAR:

902 250 500 tel. / clientes@wke.es

PAPEL: <https://tienda.wolterskluwer.es> / **DIGITAL:** www.smarteca.es

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

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

Madrid

ATTEST
Orense, 81, 7ª Planta
28020 Madrid
Tel.: +34 91 556 11 99
Fax: +34 91 556 96 22
www.attest.es

Bilbao

ATTEST
Alda. Recalde, 36
48009 Bilbao
Tel.: +34 94 424 30 24
Fax: +34 94 424 37 15
www.attest.es

Málaga

Bufete Fdez.Burgos-Mapelli-Cabello
(firma legal y fiscal)
Duquesa de Parcent, 8
29001 Málaga
Tel.: +34 95 222 19 96
Fax: +34 95 221 61 02
www.pkf.es

Málaga

Ab Íntegro, S.R.L. (firma de auditoría)
Sancha de Lara, 13, 1º dcha.
29015 Málaga
Tel.: +34 95 260 18 29
Fax: +34 95 221 26 19
www.pkf.es

Palma de Mallorca

PKF Checkaudit Baleares, S.L.
Av. Juan March Ordinas, 9, 2º D
07004 Palma de Mallorca
Tel.: +34 971 71 22 79
Fax: +34 971 71 36 47
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