

# TU DESPACHO TE INFORMA

Junio 2019

## EN ESTE NÚMERO:

- 02** Calendario junio y julio
- 03** La próxima declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2018
- 07** El registro obligatorio de la jornada laboral. ¿Está su empresa preparada?
- 10** El derecho de asistencia a la Junta General
- 13** Problemática contable de conversión de saldos en moneda extranjera

## Una publicación práctica y útil para que esté informado de las novedades legales que afectan a su empresa o negocio

Aviso legal: Esta publicación no aceptará ningún tipo de responsabilidad jurídica ni económica derivada o que pudiera derivarse de los daños o perjuicios que puedan sufrir terceras personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información facilitada en este boletín. Los artículos de este boletín tienen carácter meramente informativo y resumen disposiciones que, por el carácter limitativo propio de todo resumen, pueden requerir de una mayor información.

### CALENARIO FISCAL

## JUNIO Y JULIO

### Hasta el 20 de junio

#### 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

- Mayo 2019. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

#### IVA

- Mayo 2019. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Mayo 2019. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380

### Hasta el 26 de junio

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Declaración anual Renta y Patrimonio 2018 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta: Mods. D-100, D-714

### Hasta el 1 de julio

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Declaración anual Renta y Patrimonio 2018 con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación del primer plazo: Mods. D-100, D-714
- Régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trabajadores desplazados 2018: Mod. 151

#### IVA

- Mayo 2019. Autoliquidación: Mod. 303
- Mayo 2019. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322
- Mayo 2019. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353

### Hasta el 22 de julio

#### 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

- Junio 2019. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230
- Segundo trimestre 2019: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

#### Pagos fraccionados Renta

- Segundo trimestre 2019:
  - Estimación directa: Mod. 130
  - Estimación objetiva: Mod. 131

#### IVA

- Junio 2019. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Junio 2019. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380
- Segundo trimestre 2019. Autoliquidación: Mod. 303
- Segundo trimestre 2019. Declaración-liquidación no periódica: Mod. 309
- Segundo trimestre 2019. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Segundo trimestre 2019. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación: Mod. 368
- Segundo trimestre 2019. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380
- Solicitud de devolución Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales: Mod. 308
- Reintegro de compensaciones en el Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: Mod. 341

### Hasta el 25 de julio

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES E IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y ENTIDADES EN ATRIBUCIÓN DE RENTAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO CON PRESENCIA EN TERRITORIO ESPAÑOL)**

- Declaración anual 2018. Entidades cuyo periodo impositivo coincida con el año natural: Mods. 200, 206, 220 y 221
- Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del periodo impositivo.

NOTA: Este calendario se ha elaborado según fuentes de la AEAT, habiendo proyectos normativos en tramitación o normas aprobadas en curso que pudieran variar este calendario. Recuerde que si el vencimiento coincide con una festividad local o autonómica, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente al señalado en este calendario.

# LA PRÓXIMA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DEL EJERCICIO 2018

Nos permitimos recordarle que un año más llega la cita con Hacienda y se inicia la campaña del Impuesto sobre Sociedades (IS) del ejercicio 2018. Esta campaña presenta algunas novedades y obligaciones de carácter formal que debemos saber teniendo en cuenta la publicación de la Orden HAC/554/2019, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018.

El **plazo de presentación** de la declaración del IS se mantiene con carácter general dentro de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo. No obstante lo anterior, si el período impositivo coincide con el año natural, y se produce la **domiciliación del pago de la deuda tributaria, el plazo para dicha domiciliación bancaria es del 1-7-2019 al 20-7-2019**, ambos inclusive, si bien puede realizarse en la entidad de depósito que actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria (banco, caja de ahorro o cooperativa de crédito) sita en territorio español en la que se encuentre abierta a su nombre la cuenta en la que se domicilia el pago. En los supuestos de domiciliación bancaria los pagos se entienden realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones, considerándose justificante del ingreso el que expida la entidad de depósito.

Al igual que en el ejercicio anterior, existe un **modelo 200 de declaración individual**, que incluye otras peticiones de información y sigue incorporando una importante carga extra de trabajo. Además, para **grupos fiscales** existe un modelo específico de declaración: **el modelo 220**.

Recuerde que tendrá **carácter obligatorio** para los contribuyentes, la **presentación por vía electrónica a través de Internet** de los Modelos 200 y 220, independientemente de la forma o denominación que adopte el sujeto pasivo del impuesto.

**ATENCIÓN** En relación con la cumplimentación del modelo 200 de declaración, la principal novedad para el ejercicio 2018 consiste en que a partir del 1 de julio de 2019 el **programa de ayuda PADIS del Modelo 200 ya no estará disponible** y será sustituido por un formulario de ayuda (Sociedades web) para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2018, con el objetivo de introducir mejoras en la gestión de las declaraciones tributarias presentadas por los contribuyentes.

*Sociedades Web* será la "plataforma de trabajo" que permitirá la presentación de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades a todos aquellos usuarios que deseen utilizar las herramientas que la Agencia Tributaria

pone a disposición de los contribuyentes para efectuar sus declaraciones y autoliquidaciones, muy similar al ya conocido "Renta Web" y que sirve a las personas físicas para presentar sus declaraciones de Renta.

## ¿QUIÉNES ESTÁN OBLIGADOS A PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES?

Están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades todos los contribuyentes del mismo, con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el período impositivo y de que se hayan obtenido o no rentas sujetas al impuesto.

Por consiguiente, circunstancias tales como que la entidad permanezca inactiva o que, teniendo actividad, no se hayan generado como consecuencia de la misma rentas sometidas a tributación, no eximen al contribuyente de la obligación de presentar la preceptiva declaración.

Concretamente, las entidades sin ánimo de lucro, colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales, sindicatos de trabajadores y partidos políticos, entre otros, estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

Como únicas excepciones a la obligación general de declarar, la normativa vigente contempla las siguientes:

- Las entidades declaradas totalmente exentas por el artículo 9.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o que les sea aplicable el régimen de este artículo.
- Las entidades parcialmente exentas a que se refiere el artículo 9.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que cumplan los siguientes requisitos:
  - » Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
  - » Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.

- » Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.
- Las comunidades titulares de montes vecinales en mano comunes respecto de aquellos períodos impositivos en que no tengan ingresos sometidos al Impuesto sobre Sociedades, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones que dan derecho a la reducción en la base imponible específicamente aplicable a estos contribuyentes.

**ATENCIÓN** Tenga presente que desde el 01-01-2016, las **sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil**, que venían tributando en régimen de atribución de rentas en el IRPF, pasan a ser contribuyentes del Impuesto sobre sociedades. No obstante, seguirán tributando por el IRPF, las sociedades civiles que realicen actividades agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras, mineras, así como las profesionales en el sentido de la ley 2/2007, de sociedades profesionales.

## PRINCIPALES NOVEDADES

### Programa de ayuda de la declaración del IS

A partir del 1 de julio de 2019 el programa de ayuda PADIS del Modelo 200 ya no estará disponible y será sustituido por un formulario de ayuda (Sociedades web) para períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2018.

### Excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, se establece un nuevo supuesto de excepción a la obligación de retener. No hay obligación de retener respecto de las cantidades satisfechas a los fondos de pensiones por los fondos de pensiones abiertos como consecuencia del reintegro o movilización de participaciones de los fondos de pensiones inversores o de los planes de pensiones inversores. También, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2018, se adaptan determinados preceptos a la LIS o a la normativa financiera a que se refieren.

### Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles

Se introducen, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2018, modificaciones en la regulación de esta reducción y en su régimen transitorio (artículo 23 y disp. transitoria. vigésima LIS), para adaptar su regulación a los acuerdos adoptados en el seno de la Unión Europea y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) respecto a los regímenes conocidos como «patent box», en particular para observar lo establecido en el informe relativo a la acción 5 del conocido como Plan BEPS de la OCDE, informe que recoge el llamado «nexus approach» (criterio del nexo)

como criterio para configurar un régimen preferencial de intangibles que no resulte perjudicial conforme a este estándar internacional.

Por un lado, se especifica que solo las rentas positivas son las que tienen derecho a la reducción en la base imponible (antes se mencionaba solo a rentas sin diferenciar entre positivas o negativas). Por otro lado, se actualizan los supuestos en los que se puede aplicar la reducción. En concreto, por la cesión del derecho de uso o de explotación, por las patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos, o de software avanzado registrado que haya sido obtenido como resultado de proyectos de I+D.

Si en un período impositivo se obtienen rentas negativas, éstas se reducirán cuando no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores que hubieran aplicado la reducción.

Se regula un régimen transitorio de aplicación para los activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016.

### Gasto fiscalmente no deducible. AJD hipotecas

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 10 de noviembre de 2018, se establece un nuevo supuesto de gasto fiscalmente no deducible al establecerse que no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible la deuda tributaria del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, en los supuestos a que se refiere el párrafo segundo del artículo 29 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, es decir, operaciones de préstamos hipotecarios.

## A TENER EN CUENTA

**Chequear ajustes fiscales.** Hay que analizar y revisar los criterios contables y las posibles diferencias (permanentes o temporarias) con los criterios fiscales de la normativa del Impuesto.

**Amortizaciones.** Comprobar los métodos y porcentajes de amortización utilizados en contabilidad para ver si son admitidos por la norma fiscal. Se podrán amortizar libremente, por todas las entidades, los elementos del inmovilizado material nuevos cuyo valor unitario no exceda de 300€, con un límite de 25.000€ por período impositivo, y los elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos edificios, afectos a I+D. Edificios afectos a I+D lineal en 10 años.

**Fondo de comercio.** Aunque el fondo de comercio se amortiza en un plazo de 10 años (10 por 100), desde el punto de vista fiscal solo se permite una deducción máxima anual del

5 por 100 (20 años). Esta diferencia tiene la consecuencia de tener que realizar en la base imponible un ajuste positivo por la diferencia entre la amortización contable y la fiscal.

**Operaciones vinculadas.** Se han de valorar obligatoriamente a valor de mercado determinadas operaciones como las que se realizan entre socios con el 25% o más de participación y las sociedades, entre la sociedad y los administradores (pero no respecto a las retribuciones percibidas por el ejercicio de sus funciones), entre la sociedad y los parientes (hasta tercer grado) o cónyuges de los socios y administradores y la sociedad, dos entidades del mismo grupo contable, etc. Tenga presente también norma de seguridad para determinadas operaciones vinculadas entre socios profesionales y sus sociedades profesionales.

**Gastos no deducibles.** Compruebe los gastos contables no deducibles fiscalmente o que tienen limitada su deducibilidad (retribución fondos propios, donativos y liberalidades, gastos financieros, etc.). Los gastos por atenciones a clientes o proveedores se limitan su deducción al 1% del importe neto de la cifra de negocios del propio periodo impositivo. Serán deducibles las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

**Gastos financieros.** No son deducibles los gastos derivados de deudas con entidades del grupo destinados a adquirir, a otras empresas del grupo, participaciones en fondos propios o a aportar capital a entidades del grupo. En el resto de los casos, la cuantía deducible de los gastos financieros se limita al 30% del beneficio operativo del ejercicio, con un mínimo de 1.000.000€, pudiendo trasladar la deducción del exceso a los ejercicios siguientes, sin límite temporal, pero sometidos cada año, junto con los gastos del propio ejercicio, a los indicados límites cuantitativos.

**Créditos comerciales y no comerciales.** Los gastos derivados de pérdidas por deterioro de créditos contabilizadas, solo serán deducibles cuando, a la fecha de devengo del Impuesto, hayan transcurrido 6 meses desde que venció la obligación, salvo que el deudor se encuentre en alguno de los siguientes casos, en los que el gasto es deducible: (i) declarado en situación de concurso, siendo suficiente con el auto que lo declare; (ii) Procesado por delito de alzamiento de bienes, siendo suficiente que simplemente esté procesado por dicho delito, aunque no haya sentencia judicial firme; (iii) Cuando las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o son objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

**Reservas de capitalización y de nivelación.** Las sociedades que tributan al tipo general, así como las entidades parcialmente exentas y las de nueva creación, pueden utilizar la reserva de capitalización, y reducir su base imponible en un 10% del importe del incremento de sus fondos propios en la medida que este incremento se mantenga durante un plazo de 5 años y se dote una reserva por el importe

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2018

Orden HAC/554/2019, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, y por la que se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria. (BOE, 17-05-2019)

### Nueva definición del pan común. Aplicación del tipo reducido del IVA

Real Decreto 308/2019, de 26 de abril, por el que se aprueba la norma de calidad para el pan. (BOE, 11-05-2019)

### Reducción para 2018 de determinados índices del rendimiento neto en el método de estimación objetiva del IRPF para actividades agrícolas y ganaderas

Orden HAC/485/2019, de 12 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2018, los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. (BOE, 30-04-2019)

de la reducción, debidamente separada e indisponible durante estos 5 años, excepto que tenga pérdidas contables. Por otro lado, las empresas de reducida dimensión (ERD) pueden aplicar la reserva de nivelación, consiste en una reducción de la base imponible de hasta el 10% de su importe con un máximo absoluto de un millón de euros en el año.

**Tipo de gravamen.** Recuerde que el tipo de gravamen general y el de las ERD, y microempresas es del 25% en 2018. Las entidades de nueva creación que desarrollen actividades económicas tributarán al 15% durante los dos primeros periodos (salvo que deban tributar a un tipo inferior). No se aplicará este tipo a las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial. Para las Cooperativas fiscalmente protegidas, el resultado cooperativo tributa al 20% y el extra cooperativo al 25%.

**Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades.** Compruebe las deducciones vigentes para 2018: por actividades de I+D+i, por inversiones en producciones cinematográficas, por producción de determinados espectáculos en vivo, por creación de empleo, incluyendo la

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



**Los previos requerimientos de obtención de información al propio obligado tributario no suponen, con carácter general, el inicio de un procedimiento inspector. (Sentencia del Tribunal Supremo, de 8 de abril de 2019. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Recurso de casación N°: 4632/2017)**

En esta sentencia se analiza si los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias suponen el inicio de un procedimiento inspector, si se tiene en cuenta el resultado para acordar dicho procedimiento o, por el contrario, se está en presencia de actuaciones distintas y separadas, operando los plazos de duración del procedimiento inspector de modo autónomo e independiente.

El TS concluye que en un caso como el examinado, los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias no supone el inicio de un procedimiento inspector, aunque se tenga en cuenta el resultado del requerimiento de información para acordar el posterior procedimiento de investigación o comprobación, ya que se está, por regla general, en presencia de actuaciones distintas y separadas. En consecuencia, los plazos de duración del procedimiento inspector operan de modo autónomo e independiente de la fecha en que se hubiera cursado el requerimiento de información.

**Obras de reforma a tener en cuenta en el valor de adquisición de una vivienda a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF. (Dirección General de Tributos. CV0333-19, de 15 de febrero de 2019)**

En esta consulta la DGT se centra especialmente en analizar la diferencia entre los tipos de obras de reforma que se pueden minorar del valor de

adquisición y los que no. A efectos de la determinación de la ganancia o pérdida patrimonial, si la adquisición se realiza a título oneroso, formará parte del valor de adquisición el importe real de la adquisición, así como el correspondiente a las inversiones y mejoras efectuadas en la vivienda y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente. Si la adquisición se realizó a título lucrativo, formará parte de dicho valor de adquisición, el ISD y las cuotas de IVA soportadas no deducibles, que en su momento pudieran haber gravado la adquisición del inmueble, excluidas las que pudieran corresponder a intereses.

Por el contrario, no formarán parte del valor de adquisición los gastos de reparación y conservación de la vivienda. Constituyen reparaciones y conservaciones las destinadas a mantener la vida útil del inmueble y su capacidad productiva o de uso, mientras que cabe considerar como ampliaciones o mejoras las que redundan, bien en un aumento de la capacidad o habitabilidad del inmueble, bien en un alargamiento de su vida útil. En consecuencia, si se han efectuado en la vivienda obras de reforma, en función del carácter que tengan éstas, las mismas se podrán calificar de mejoras o ampliación, en cuyo caso se deberán tener en cuenta al calcular el valor de adquisición del inmueble transmitido, o bien, de gastos de conservación o reparación, los cuales no se deberán tener en cuenta en dicho cálculo. La justificación de dichos gastos como de cualquier otro, deberá efectuarse mediante factura expedida por quien realice las obras o preste el servicio. Por último, si el inmueble ha estado arrendado, deberá tenerse en cuenta el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles, computándose en todo caso la amortización mínima con independencia de su efectiva consideración como gasto, que minorará el valor de adquisición del inmueble a la hora de calcular la ganancia o pérdida patrimonial.

correspondiente a los trabajadores discapacitados. Tenga presente que el límite en cada ejercicio del total de deducciones es del 25% de la cuota íntegra menos, en su caso, las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones. El límite anterior se eleva al 50% si los gastos de I+D+i exceden en más del 10% de la cuota íntegra.

También deberemos tener en cuenta las posibles deducciones de la cuota y otros beneficios previstos por la normativa fiscal que sean aplicables, debiendo recordar especialmente los establecidos para las empresas de reducida dimensión (ERD) si la cifra de negocios es inferior a 10 millones de euros (libertad de amortización, amortización acelerada, reserva de nivelación, pérdida por deterioro de los créditos por insolvencias de deudores, etc.).

**Límite a la aplicación de las deducciones por doble imposición.** Tenga en cuenta el límite en la aplicación de deducciones para evitar la doble imposición internacional o interna, generada o pendiente de compensar que se cifra en el

50 % de la cuota íntegra del contribuyente. Solo se limita el importe a deducir a los contribuyentes con INCN de al menos 20 millones de euros en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo.

# EL REGISTRO OBLIGATORIO DE LA JORNADA LABORAL. ¿ESTÁ SU EMPRESA PREPARADA?

**El Real Decreto-ley 8/2019 ha modifica el artículo 34 del Estatuto de los Trabajadores, con efectos desde el pasado 12 de mayo de 2019, para establecer la obligación empresarial de garantizar el registro diario de jornada de toda su plantilla, incluyendo la de los contratados a jornada completa.**

Hasta ahora, su empresa tenía la obligación de registrar la jornada de sus empleados a tiempo parcial y de efectuar una totalización mensual. También debía entregar, junto con la nómina, una copia de dicho registro al empleado, reflejando el resumen de las horas realizadas cada mes (ya fueran ordinarias o complementarias).

Ahora, se establece una serie de obligaciones para todas las empresas, en concreto:

- Las empresas deben garantizar el registro horario de la jornada que deberá incluir el horario concreto de inicio y finalización de la jornada de trabajo de cada persona trabajadora, sin perjuicio de la flexibilidad horaria que establece en propio precepto estatutario.
- Organizar y documentar el registro de jornada bien mediante negociación colectiva o acuerdo de empresa o, en su defecto, mediante decisión del empresario previa consulta con los representantes de los trabajadores en la empresa (Por ejemplo, mediante un sistema de fichajes o con un registro manual que documente la hora de entrada y de salida).
- Conservar los registros durante 4 años y tenerlos a disposición de las personas trabajadoras, de sus representantes legales y de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

Respecto a la forma de cumplir con esta obligación, tenga en cuenta:

- Su convenio o un acuerdo de empresa con los representantes de los trabajadores pueden indicar cómo documentar este registro.
- En su defecto, usted puede decidir de forma unilateral cómo cumplir con esta obligación. Por ejemplo, con un sistema de fichajes (con tarjeta, huella dactilar...), o con un registro manual rellenando a mano en un documento la hora de entrada y de salida.
- Si su empresa cuenta con representantes de los trabajadores, debe consultarles cómo implantar el registro, aunque no tiene la obligación de alcanzar ningún acuerdo.

La norma señala la posibilidad del Gobierno de establecer – además de las ya previstas ampliaciones sobre limitaciones de la jornada de trabajo y de los descansos- especialidades en las obligaciones de registro de jornada para aquellos sectores, trabajos y categorías profesionales que por sus peculiaridades así lo requieran. Ello, a propuesta de la titularidad del Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social y siempre previa consulta con las organizaciones sindicales y empresariales más representativas.

“

Las empresas deben garantizar el registro horario de la jornada que deberá incluir el horario concreto de inicio y finalización de la jornada de trabajo de cada persona trabajadora, sin perjuicio de la flexibilidad horaria que establece en propio precepto estatutario

”

## INFRACCIÓN GRAVE

Hay que señalar que la norma modifica el apartado 5 del artículo 7 del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, tipificando como infracción grave la transgresión de las normas y los límites legales o pactados en esta materia.

Ello implicará que podría derivarse propuesta de sanción con causa tanto en la no instauración del registro de jornada, como en un incumplimiento referido a la conservación de los datos del registro, o a la participación de los representantes legales de los trabajadores en su confección. Recordemos que la sanción derivada de una infracción

grave en materia de relaciones laborales y empleo podría ser sancionada con una multa de, entre 626 y 6.250€.

## EL MINISTERIO DE TRABAJO HA PUBLICADO UNA GUÍA SOBRE EL REGISTRO DE JORNADA

Desde la publicación del Real Decreto-ley 8/2019, de 8 de marzo, se han recibido en la Dirección General de Trabajo diversas consultas en materia de registro de jornada.

Por ello, el Ministerio de Trabajo, Migraciones y Seguridad Social, ha elaborado un documento o Guía con el fin de facilitar la aplicación práctica de la norma, en el que se recogen criterios, a mero título informativo, en relación con este deber formal empresarial, sin perjuicio de la interpretación de la norma que corresponde a los Juzgados y Tribunales del orden social. Se trata de una serie de aclaraciones de interés en relación a personas trabajadoras por ETT; trabajadores subcontratados, registro la jornada de los trabajadores que se desplazan a otros centros o empresas clientes, excepciones de registro, fórmulas de flexibilidad laboral (incluido teletrabajo) o necesidad de consulta con la representación legal de los trabajadores, entre otras.

Entre otras cuestiones, podemos destacar que:

- Se establece que el registro horario se aplica a todos los trabajadores, incluidos los comerciales y los trabajadores a distancia (teletrabajo). Sólo quedan excluidas algunas relaciones laborales especiales, como la del personal de alta dirección.
- El registro debe contener el horario de inicio y finalización de la jornada de cada trabajador. No obstante, es conveniente registrar también las pausas diarias (por

“

La sanción derivada de una infracción grave en materia de relaciones laborales y empleo podría ser sancionada con una multa de, entre 626 y 6.250 €

”

ejemplo, para comer), para que no se presuma que todo el tiempo ha sido de trabajo efectivo.

- Es válido cualquier sistema para llevar a cabo el registro, en soporte papel o telemático. El registro de jornada debe permanecer a disposición de los trabajadores, de sus representantes legales y de la Inspección de Trabajo. Ello significa que los registros deben estar físicamente en el centro de trabajo o ser accesibles desde dicho centro de forma inmediata (con ello se intenta evitar la posibilidad de crear, manipular o alterar con posterioridad los registros).
- Dado que el control de la actividad permanece en la empresa contratista o subcontratista, verdadera empleadora, esta será la responsable del cumplimiento de todas las obligaciones laborales, incluidas las relativas a registro diario de jornada. Con el objetivo de asegurar una mayor fiabilidad de la jornada efectivamente realizada por los trabajadores de la contratista, cuando los trabajadores de la contratista prestan actividad en la empresa principal, ambas empresas podrán acordar servirse de los sistemas de registro diario de jornada empleados en la principal para sus trabajadores. En todo caso, es obligación de la contratista conservar y mantener la documentación de los registros diarios realizados.
- En relación con los trabajadores desplazados fuera del centro habitual de trabajo, con o sin pernocta, el nuevo registro diario de jornada no altera la aplicación de las reglas estatutarias generales, debiéndose registrar el tiempo de trabajo efectivo. Es decir (sin perjuicio de su compensación mediante dietas o suplidos), solo tiene la consideración de jornada laboral a efectos de registro lo contemplado en el artículo 34 ET, aun cuando subsistan deberes empresariales en materia de prevención de riesgos laborales y sí sea considerado tiempo de trabajo a efectos de accidente de trabajo (in itinere o en misión) porque el trabajador se encuentra bajo la esfera organizativa del empresario, sin poder retornar a su ámbito personal para romper el nexo causal con su actividad profesional. No obstante, en este punto se recomienda que el registro, a efectos de prueba de la separación entre ambos elementos temporales, deje constancia expresa de su cómputo, siendo adecuada la

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Régimen retributivo del personal investigador funcionario

Real Decreto 310/2019, de 26 de abril, por el que se regula el régimen retributivo del personal investigador funcionario de las escalas científicas de los Organismos Públicos de Investigación de la Administración General del Estado y se crea la Comisión Evaluadora del Desempeño de la Actividad Científico-Tecnológica. (BOE, 25-05-2019)

### Criterios que deben seguir las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social y sus entidades y centros mancomunados, en la gestión de los servicios de tesorería contratados con entidades financieras

Orden TMS/513/2019, de 25 de abril, por la que se modifica la Orden TIN/866/2010, de 5 de abril, por la que se regulan los criterios que, en su función de colaboración con la Seguridad Social, deben seguir las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social y sus entidades y centros mancomunados, en la gestión de los servicios de tesorería contratados con entidades financieras. (BOE, 10-05-2019)

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



**El Tribunal Supremo recuerda que debe deducirse del número de horas acumulables el periodo vacacional del delegado que lo disfruta. (Sentencia del Tribunal Supremo, de 6 de marzo de 2019. Sala de lo Social. Recurso de casación para la unificación de doctrina casación Nº: 1052/2017)**

En esta sentencia el TS señala que el crédito horario se halla establecido con carácter mensual en relación con el periodo de actividad desempeñada, lo que lleva al disfrute del derecho tan solo en los 11 meses de trabajo (quedando excluido el mes de vacaciones). No hay que olvidar la naturaleza jurídica de permiso retribuido que caracteriza al crédito horario y que determina su necesaria relación con la actividad laboral del titular (pues en principio ha de disfrutarse en periodo de trabajo). Lo dicho no impide: 1.º) que si la actividad representativa hubiera de realizarse por fuerza en tiempo no coincidente con el de la actividad laboral del titular del crédito (supuesto del trabajo a turnos), razonablemente ha de admitirse que aquella función colectiva se lleve a cabo fuera de turno y con igual consideración –para ese tiempo de actividad sindical o representativa– como tiempo de trabajo efectivo y, por lo tanto, a descontar de su normal jornada de trabajo; y 2.º) que pueda aplicarse el mismo criterio de mantenimiento

del crédito en los supuestos en que su titular se vea afectado por una incapacidad temporal (IT), pues con tal solución se evitaría que resultasen injustificadamente perjudicados los intereses colectivos a que el crédito atiende, en tanto que la solución contraria privaría –durante toda la IT– de la defensa representativa que el legislador dispone a favor del colectivo de trabajadores.

**Despido de trabajador indefinido no fijo. Indemnización de 20 días por año de servicio. (Sentencia del TS, de 28 de marzo de 2019. Sala de lo Social. Recurso de casación para la unificación de doctrina Nº: 997/2017)**

En esta sentencia, la cuestión se suscita guarda relación con el tratamiento que merece la extinción de la relación de los trabajadores indefinidos no fijos cuando se produce la cobertura del puesto de trabajo que vienen ocupando.

El TS señala que en estos casos ante la ausencia de un régimen jurídico propio del contrato indefinido no fijo, es aplicable la indemnización de veinte días por año de servicio, con límite de doce mensualidades, que establece el artículo 53.1-b) del ET para los supuestos de extinciones contractuales por causas objetivas.

declaración documentada del trabajador, al margen de la capacidad de control y ejercicio de poderes directivos por parte de la empresa para verificar la realidad de esa manifestación.

- En el supuesto de que el sistema de registro establecido mediante negociación colectiva o acuerdo de empresa o, en su defecto, decisión del empresario previa consulta con los representantes legales de los trabajadores en la empresa requiera el acceso a dispositivos digitales o el uso de sistemas de videovigilancia o geolocalización, deben respetarse en todo caso los derechos de los trabajadores a la intimidad previstos en el artículo 20 bis del Estatuto de los Trabajadores, que remite a la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales.
- Será «conveniente» registrar todos los aspectos de la jornada de trabajo de cada persona trabajadora, en especial lo relativo a pausas diarias obligatorias legal o convencionalmente previstas, o voluntarias, para permitir eludir la presunción de que todo el tiempo que media entre el inicio y finalización de jornada registrada constituye tiempo de trabajo efectivo. En el documento de la Guía se establece que «Cuando la expresión legal, convencional o contractual de esas interrupciones o pausas intrajornada es clara, predeterminada y global, el registro diario podrá eludir esos elementos configurativos internos de la jornada diaria, porque resultan identificables en relación con esos otros instrumentos que permiten dar certeza y seguridad jurídica del tiempo de trabajo realizado y retribuable. No obstante, en caso contrario, es recomendable que el modelo de registro aplicable contenga parámetros medibles que otorguen valor diario, en su caso, a esas otras pausas».
- En el caso de las empresas de trabajo temporal (ETT), correspondiendo a la empresa usuaria las facultades de dirección y control de la actividad laboral de los trabajadores puestos a disposición durante el tiempo en que estos presten servicios en su ámbito, habrá de ser la empresa usuaria la obligada al cumplimiento del deber de registro diario de la jornada. Ahora bien, toda vez que, conforme al artículo 12.1 de la Ley 14/1994 “corresponde a la empresa de trabajo temporal el cumplimiento de las obligaciones salariales y de Seguridad Social en relación con los trabajadores contratados para ser puestos a disposición de la empresa usuaria”, la ETT y la empresa usuaria deben establecer los procedimientos de aportación de los registros para el cumplimiento de sus obligaciones

# EL DERECHO DE ASISTENCIA A LA JUNTA GENERAL

De acuerdo con la Ley de Sociedades de Capital, la sociedad debe celebrar de forma obligatoria anualmente la Junta General ordinaria de socios, y que la convocatoria y celebración de la misma da lugar a la posibilidad de ejercitar varios de los derechos que como socios disponen a través de los cuales pueden obtener información sobre la sociedad.

La Junta general ordinaria es la reunión de los socios que se celebra cumpliendo los requisitos legales para deliberar y decidir sobre las materias que son de su competencia. En particular, la junta general ordinaria de socios es aquella que, obligatoriamente, ha de reunirse al menos una vez al año dentro del primer semestre de cada ejercicio con la finalidad de:

- aprobar las cuentas anuales del ejercicio anterior
- resolver sobre la aplicación del resultado
- aprobar, en su caso, la gestión social del órgano de administración.

Entre los derechos que asisten a los socios desde la convocatoria de la Junta General ordinaria hasta su celebración, está el derecho de asistencia a la Junta General. Pueden asistir personalmente o bien debidamente representados.

Sólo en el ámbito de las sociedades de responsabilidad limitada, a partir de la convocatoria de la junta general, el socio o conjunto de socios que representen al menos el 5% del capital social podrán examinar en el domicilio social, por sí mismos o con un experto contable, los documentos que sirvan de soporte y de antecedente de las cuentas anuales.

## EL DERECHO DE ASISTENCIA A LA JUNTA ¿ESTÁ RECONOCIDO A TODOS LOS ACCIONISTAS?

Sí. En el caso de una **sociedad de responsabilidad limitada** todos los socios tienen derecho a asistir a la junta general. Los estatutos no podrán exigir para la asistencia a la junta general la titularidad de un número mínimo de participaciones.

No obstante, en el caso de una **sociedad anónima**, los estatutos podrán exigir, respecto de todas las acciones, cualquiera que sea su clase o serie, *la posesión de un número mínimo para asistir a la junta general sin que, en ningún caso, el número exigido pueda ser superior al uno por mil del capital social.*

Los accionistas sin voto, sí podrán asistir a la Junta ya que el derecho de asistencia y el derecho de voto son independientes. Así, el titular de acciones sin voto, aunque no puede emitir voto, sí puede participar en las deliberaciones previas a la votación.

Aunque el derecho de asistencia está reconocido expresamente a los accionistas, esto no implica que sólo

estos puedan acudir a las Juntas. Así, por ejemplo, **los administradores**, de una u otra sociedad, deberán asistir obligatoriamente a las juntas generales. Son muchas las Sentencias que han declarado la nulidad de los acuerdos sociales por la ausencia de los administradores en la Junta.

Además, los estatutos **podrán autorizar u ordenar la asistencia de directores, gerentes, técnicos y demás personas** que tengan interés en la buena marcha de los asuntos sociales.

El presidente de la junta general además podrá autorizar **la asistencia de cualquier otra persona que juzgue conveniente**. La junta, no obstante, podrá revocar dicha autorización. Esto será de aplicación a la sociedad de responsabilidad limitada, salvo que los estatutos dispusieran otra cosa.

Impedir a un socio formar parte de la Junta es motivo de nulidad de la misma y por lo tanto, los acuerdos adoptados en dicha Junta podrán ser impugnados.

“

Sólo en el ámbito de las sociedades de responsabilidad limitada, a partir de la convocatoria de la junta general, el socio o conjunto de socios que representen al menos el 5% del capital social podrán examinar en el domicilio social, por sí mismos o con un experto contable, los documentos que sirvan de soporte y de antecedente de las cuentas anuales

”

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación

Resolución de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifican los Anexos I, II y III de la Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.  
(BOE, 24-05-2019)

### Nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación

Resolución de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación.  
(BOE, 24-05-2019)

### Norma de calidad para el pan

Real Decreto 308/2019, de 26 de abril, por el que se aprueba la norma de calidad para el pan.  
(BOE, 11-05-2019)

### Regulación y control de la publicidad de los servicios y productos bancarios

Orden ECE/482/2019, de 26 de abril, por la que se modifican la Orden EHA/1718/2010, de 11 de junio, de regulación y control de la publicidad de los servicios y productos bancarios, y la Orden EHA/2899/2011, de 28 de octubre, de transparencia y protección del cliente de servicios bancarios.  
(BOE, 29-04-2019)

### Modificación del Reglamento para la ejecución de la Ley de Marcas Real Decreto 306/2019, de 26 de abril, por el que se modifica el Reglamento para la ejecución de la Ley 17/2001, de 7 de diciembre, de Marcas, aprobado por Real Decreto 687/2002, de 12 de julio.

(BOE, 30-04-2019)

## ACTA NOTARIAL: LA PRESENCIA DE UN NOTARIO EN LA JUNTA

En cuanto a la presencia de Notario, la Ley dispone que los administradores podrán requerir la presencia de notario para que levante acta de la junta general y estarán obligados a hacerlo siempre que, con cinco días de antelación al previsto para la celebración de la junta, lo soliciten socios que representen, al menos, el uno por ciento del capital social en la sociedad anónima o el cinco por ciento en la sociedad de responsabilidad limitada. En este caso, los acuerdos sólo serán eficaces si constan en acta notarial.

El accionista que sea titular el 1% del capital social de la sociedad anónima y el 5% de la sociedad de responsabilidad limitada podrá solicitar al órgano de administración la designación de un Notario para que asista a la Junta General de Socios y levante acta de la Junta General.

El acta notarial no se someterá a trámite de aprobación, tendrá la consideración de acta de la junta y los acuerdos que consten en ella podrán ejecutarse a partir de la fecha de su cierre.

Los honorarios notariales serán de cargo de la sociedad.

### ESPECIALIDAD PARA LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS: TITULARES DE ACCIONES NOMINATIVAS Y DE ACCIONES REPRESENTADAS POR MEDIO DE ANOTACIONES EN CUENTA

En la sociedad anónima los estatutos podrán condicionar el derecho de asistencia a la junta general a la legitimación anticipada del accionista, pero en ningún caso podrán impedir el ejercicio de tal derecho a los titulares de acciones

nominativas y de acciones representadas por medio de anotaciones en cuenta que las tengan inscritas en sus respectivos registros con cinco días de antelación a aquel en que haya de celebrarse la junta, ni a los tenedores de acciones al portador que con la misma antelación hayan efectuado el depósito de sus acciones o, en su caso, del certificado acreditativo de su depósito en una entidad autorizada, en la forma prevista por los estatutos. Si los estatutos no contienen una previsión a este último respecto, el depósito podrá hacerse en el domicilio social.

El documento que acredite el cumplimiento de estos requisitos será nominativo y surtirá eficacia legitimadora frente a la sociedad.

“

El accionista que sea titular el 1% del capital social de la sociedad anónima y el 5% de la sociedad de responsabilidad limitada podrá solicitar al órgano de administración la designación de un Notario para que asista a la Junta General de Socios y levante acta de la Junta General

”

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



**El administrador responde de las rentas derivadas de los arrendamientos anteriores a la existencia de la causa de disolución de la sociedad. (Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de abril de 2019. Sala de lo Civil. Recurso de casación 4146/2016)**

En el momento de establecer el derecho de opción de compra, las partes pueden, de conformidad con las normas generales que en el caso litigioso se trata de un contrato de tracto sucesivo (un arrendamiento de local de negocio) que se celebró antes de que concurriera la causa de disolución, pero que se incumplió después. En este tipo de contratos no cabe considerar que la obligación nazca en el momento de celebración del contrato originario, sino cada vez que se realiza una prestación en el marco de la relación de que se trate. Lo que significa, en el caso del arrendamiento, que las rentas devengadas con posterioridad a la concurrencia de la causa de disolución han de considerarse obligaciones posteriores y, por tanto, susceptibles de generar la responsabilidad solidaria de los administradores ex art. 367 LSC.

En el contrato de tracto sucesivo las prestaciones son susceptibles de aprovechamiento independiente, en el sentido de que cada prestación singular satisface íntegramente el interés de ambas partes durante el correspondiente periodo, independientemente de las prestaciones pasadas o futuras de ese mismo contrato. En consecuencia, en el contrato de arrendamiento celebrado por la sociedad con anterioridad a la existencia de la causa de disolución, los administradores sociales responderán por las prestaciones (pago de la renta periódica y cantidades asimiladas) posteriores al momento en que la sociedad incurra en causa de disolución. Cada período de utilización o disfrute

del bien arrendado genera una obligación de pago independiente y con autonomía suficiente para considerar que ese período marca el nacimiento de la obligación, al objeto de establecer si se puede hacer o no responsables solidarios de su cumplimiento a los administradores.

**Los actos de emplazamiento y citación a las empresas demandadas han de ser comunicados en su domicilio. (Sentencia del Tribunal Constitucional de 8 de abril de 2019. Sala Segunda. Recurso de amparo 5693/2017)**

En el curso de un proceso judicial, la empresa ahora recurrente en amparo fue emplazada y citada como demandada para el acto de conciliación y juicio a través de su dirección electrónica habilitada. Sin embargo, la empresa no accedió a dicha comunicación y al no tener conocimiento de la misma, no compareció. Como consecuencia, fue tenida como confesa en el procedimiento y este fue resuelto en favor de la demandante.

Se otorga el amparo y se declara vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión. Si bien la realización de actos de comunicación a través de la dirección electrónica habilitada constituye la vía de comunicación bidireccional ordinaria entre la administración de justicia y las personas y entidades obligadas a utilizar estos medios electrónicos, como era el caso de la empresa por ser una persona jurídica, los preceptos legales de aplicación establecen un régimen especial para los primeros actos de comunicación (emplazamiento y citación). Así, estos actos de comunicación han de ser realizados por correo certificado con acuse de recibo en el domicilio del destinatario.

# PROBLEMÁTICA CONTABLE DE CONVERSIÓN DE SALDOS EN MONEDA EXTRANJERA

Cuando la moneda funcional es el euro, las operaciones en moneda extranjera se registran inicialmente de acuerdo con la Norma de Registro de Valoración (NRV) II del Plan General de Contabilidad (PGC). La valoración posterior de las partidas monetarias en moneda extranjera, pueden originar diferencias de cambio, positivas o negativas, que deben reconocerse en la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio en que surjan.

En contabilidad, teniendo en cuenta que los estados financieros se formulan en una única moneda, surgen dos procesos de conversión de saldos en moneda extranjera:

- transacciones en moneda extranjera;
- conversión de los estados financieros de una empresa o de un componente de la misma (sucursal o entidad consolidada) a una moneda de presentación distinta de la del entorno económico en el que opera la empresa o el componente de la misma.

La normativa contable española relativa a la moneda extranjera es básicamente el PGC NRV II<sup>a</sup> y, para las PYMES, el PGC PYMES NRV 13<sup>a</sup>.

Dentro de las operaciones en moneda extranjera que regula el PGC es posible distinguir entre:

- a) Transacciones en moneda extranjera.
- b) Conversión de las cuentas anuales a la moneda de presentación.

Ejemplo:

Imaginemos una Sociedad Limitada X que se dedica a la intermediación comercial. Básicamente opera con países extranjeros de fuera de la UE. Hasta ahora solo operaba con una cuenta con euros, pero este año pasado abrió una cuenta con dólares para evitar así comisiones por cambio de moneda.

Tiene pocos movimientos con esta cuenta, básicamente son ingresos los cuales están contabilizados con euros (para declarar como exportaciones en el modelo 303) y por el valor que había en aquel momento para el tipo de cambio (Euro/Dólar).

¿Lo contabilizo todo en dólares y a final de año algún tipo de regularización/diferencias de tipo de cambio? ¿Contabilizo todo en euros a precio/valor de cada movimiento (ingreso/gasto) en su momento... a final de año busco el valor en euros del saldo a 31/12 de la cuenta y las diferencias las aplico a diferencias del tipo de cambio?

Los criterios contables del PGC se fundamentan en el principio de que la situación financiera y los resultados de una empresa se valoran en base a la moneda funcional entendida como moneda económica de la empresa, es decir, la moneda del entorno económico en que opera la empresa y en la que genera y emplea el efectivo. Es por ello que cuando una sociedad tiene una moneda funcional distinta al euro, la operativa a seguir que asume el PGC para obtener las anotaciones del Libro Diario y las cuentas anuales en euros, pero valorando las operaciones en términos de la moneda funcional, implica seguir los dos pasos siguientes:

- 1) Registrar las operaciones en moneda funcional (en nuestro caso no cabe duda de que es el euro) y elaborar los estados financieros en moneda funcional (registro auxiliar base).
- 2) A partir del registro auxiliar base en moneda funcional (el euro), se ha de elaborar el Libro Diario, **convirtiendo cada transacción al tipo de cambio existente en el día en que tiene lugar**, ajustando los saldos de tal forma que se obtengan las cuentas anuales que resultan de convertir a euros los estados financieros en moneda funcional, según los criterios de conversión de cuentas anuales a la moneda de presentación.

Ello implica que tanto las anotaciones contables en el Libro Diario como la formulación de las cuentas anuales han de ser realizadas en euros.

Este marco teórico viene avalado asimismo por la consideración que el PGC hace de dos tipos de partidas que nos podemos encontrar en la práctica contable, según su naturaleza:

- a) **Partidas monetarias.** Son el efectivo, así como los activos y pasivos que se vayan a recibir o pagar con una cantidad determinada o determinable de unidades monetarias. Es el caso, entre otros, de préstamos y partidas a cobrar, débitos y partidas a pagar e inversiones en valores representativos de deuda que cumplan los requisitos anteriores.



b) **Partidas no monetarias.** Son los activos y pasivos que no se consideren partidas monetarias, es decir, que se vayan a recibir o pagar con una cantidad no determinada ni determinable de unidades monetarias. Se incluyen, entre otros, los inmovilizados materiales, las inversiones inmobiliarias, el fondo de comercio y otros inmovilizados intangibles, las existencias, las inversiones en el patrimonio de otras empresas que cumplan los requisitos anteriores, los anticipos a cuenta de compras o ventas, así como los pasivos a liquidar mediante la entrega de un activo no monetario.

El siguiente paso es cómo valorar una partida cuando se reconoce contablemente (valoración inicial) y cuando se produce el cierre del ejercicio (valoración posterior), que es a lo que se alude directamente en la consulta. Para ello, disponemos de las siguientes cuentas relativas a la operativa con moneda extranjera:

- (668) Diferencias negativas de cambio. Pérdidas producidas por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda distinta de la funcional. Para PYMES, se cargará: En cada cierre por la pérdida de valoración de las partidas monetarias vivas a dicha fecha, con abono a las cuentas representativas de las mismas denominadas en moneda distinta de la funcional. Cuando venzan o se cancelen anticipadamente las partidas monetarias, mediante entrega del efectivo

en moneda distinta de la funcional, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

- (768) Diferencias positivas de cambio. Beneficios producidos por modificaciones del tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moneda distinta de la funcional. Para PYMES, se abonará: En cada cierre, por la ganancia de valoración de las partidas monetarias vivas a dicha fecha, con cargo a las cuentas representativas de las mismas denominadas en moneda distinta de la funcional. Cuando venzan o se cancelen anticipadamente las partidas monetarias, mediante entrega del efectivo en moneda distinta de la funcional, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

A continuación se exponen algunos ejemplos de transacciones en moneda extranjera con partidas monetarias:

A) Valoración Inicial: Toda transacción monetaria en moneda extranjera se convertirá al euro, aplicando a dicho importe el tipo de cambio de contado en la fecha en la que se debe reconocer la operación.

**Ejemplo 1.** La sociedad X abre una cuenta corriente en dólares por importe de 100.000 \$, el día 1 de julio de 2013. El tipo de cambio es el siguiente: 1 euro = 1,3037 dólares estadounidenses (USD). Así, el 01.07.2013, por la apertura de la cuenta corriente (partida monetaria) realizaremos el siguiente apunte contable:

Concepto	Debe	Haber
(573) Bancos, moneda extranjera	130.370	
(572) Bancos, c/c a la vista (100.000\$ x 1,3037)		130.370

B) Valoración Posterior: Al cierre del ejercicio las partidas monetarias en moneda extranjera se valorarán aplicando el tipo de cambio vigente en dicha fecha. Las diferencias de cambio, tanto positivas como negativas, que se pongan de manifiesto al realizar esta nueva valoración, como las diferencias que se produzcan al liquidar los elementos patrimoniales -puesto que estas diferencias ya estarán realizadas-, se imputarán directamente a la cuenta de pérdidas y ganancias. Siguiendo con el ejemplo anterior, al cierre de ejercicio, suponemos que el tipo de cambio será el siguiente: 1 euro = 1,3000 USD.

Concepto	Debe	Haber
(668) Difer. negativas cambio [100.000\$ x (1,3000 - 1,3037)]	370	
(573) Bancos, moneda extranjera		370

Si el tipo de cambio hubiera sido superior: 1 euro = 1,3097 USD, entonces:

Concepto	Debe	Haber
(573) Bancos, moneda extranjera	600	
(768) Difer. positivas cambio [100.000\$ x (1,3097 - 1,3037)]		600

**Ejemplo 2.** Ventas a crédito: Se realiza una venta de mercaderías a crédito a un cliente estadounidense por 50.000 dólares, siendo el tipo de cambio vigente en la fecha de operación: 1\$ = 1,07 € Al final de ejercicio el tipo de cambio de 1\$ = 1,077 € Llegado el vencimiento, a 15 de enero del ejercicio siguiente, cobra por banco el importe del mismo. Cotización en el momento de cobro: 1\$ = 1,072 € Por la venta:

Concepto	Debe	Haber
(4304) Clientes, moneda extranjera (50.000\$ x 1,07 €/€)	53.500	
(700) Venta mercaderías		53.500

Al final del ejercicio el dólar ha subido 0,007: 50.000 \$ x 0,007 €/€ = 350 Vendimos por 50.000 dólares, que al cambio fueron 53.500 euros. Ahora el cliente no nos debe 53.500, sino 53.500 + 350 = 53.850. Por lo tanto, si sube el dólar nos beneficia y viceversa.

Concepto	Debe	Haber
(4304) Clientes, moneda extranjera (50.000\$ x 0,007 €/€)	350	
(768) Diferencias positivas cambio		350

En la fecha de vencimiento:

Concepto	Debe	Haber
(572) Bancos c/c (50.000\$ x 1,072€/€)	53.600	
(668) Diferencias negativas de cambio	250	
(4304) Clientes, moneda extranjera		53.850



BOLETÍN **TU DESPACHO TE INFORMA**

Una publicación práctica y útil para que esté informado de las novedades legales que afectan a su empresa o negocio



GESTORIA I  
ASSESSORIA



ac ac.legal



CORREDORIA  
D'ASSEGURANCES



FINQUES



DISSENY  
WEB

**GESTORIA Y ASESORIA DEL VALLES, S.L.P.**

**CL. GIRONA, 33 08402-GRANOLLERS**

**93 861 13 44**

**info@metassociats.com**