



GESTORIA I  
ASSESSORIA



ac ac.legal



CORREDORIA  
D'ASSEGURANCES



FINQUES



DISSENY  
WEB

# TU DESPACHO TE INFORMA

Noviembre 2019

## EN ESTE NÚMERO:

- 02** Calendario noviembre y diciembre
- 03** Las claves del cierre fiscal y contable 2019
- 07** La retribución salarial del trabajo nocturno
- 10** ¿Cómo funciona la Ley de Segunda Oportunidad?
- 13** Algunas claves del registro contable de las combinaciones de negocios

## 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

## NOVIEMBRE Y DICIEMBRE

### Hasta el 5 de noviembre

#### RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2018, si se fraccionó el pago: Mod. 102

### Hasta el 20 de noviembre

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

#### IVA

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

### Hasta el 2 de diciembre

#### IVA

- Octubre 2019. Autoliquidación: Mod. 303
- Octubre 2019. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322

- Octubre 2019. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual: Mod. 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2019: sin modelo
- SI: Opción o renuncia por la llevanza electrónica de los libros registro: Mod. 036
- SII. Comunicación de la opción / renuncia por la facturación por los destinatarios de las operaciones o terceros: Mod. 036

### Hasta el 20 de diciembre

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

#### Pagos fraccionados sociedades y establecimientos permanentes de no residentes

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

#### IVA

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

### Hasta el 30 de diciembre

#### IVA

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

### Hasta el 31 de diciembre

#### RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2020 y sucesivos: Mod. 036/037

#### IVA

- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2020 y sucesivos: Mod. 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2020 y sucesivos: Mod. 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2020 y 2021: Mod. 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2020: sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades: Mod. 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades: Mod. 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades: Mod. 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2020: Mod. 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2020, 2021 y 2022: Mod. 036/037

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.

# LAS CLAVES DEL CIERRE FISCAL Y CONTABLE 2019

Considerando que ya está próximo el cierre del ejercicio fiscal es de suma importancia hacer una proyección del mismo a diciembre de 2019, que nos sirva de base para tomar las decisiones que más convengan a empresas y autónomos dependiendo de su situación, para lo cual es importante conocer el alcance de las nuevas medidas fiscales que se han aprobado para 2019, así como las previstas que se aprueben por el legislador para 2020 y que puedan repercutir en esta última parte del año y en general las ventajas que pueden aportar a las empresas y autónomos.

Por lo que se refiere al ámbito fiscal, a pesar de la falta de aprobación de una Ley de Presupuestos Generales del Estado (para el año 2019 se ha prorrogado la Ley de Presupuesto de 2018) y la inestabilidad parlamentaria y formación de Gobierno, el ejercicio 2019 trae consigo una serie de modificaciones que afectan especialmente a los autónomos y empresas, como la prórroga para 2019 de los límites establecidos en 2016-2018 para el régimen de estimación objetiva ("módulos") en el IRPF y para los regímenes simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca en el IVA, la ampliación de la exención de las prestaciones por maternidad y paternidad del IRPF a otros colectivos, la actualización de los valores catastrales, la prórroga de la vigencia del Impuesto sobre el Patrimonio para 2019, la modificación del tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario procedentes de la propiedad intelectual cuando el contribuyente no sea el autor y el tipo reducido del IVA para cines y teatros, etc... Además, se ha aprobado una vez más el Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2019, incluyendo entre las principales líneas de actuación, el control sobre grandes patrimonios, empresas "fantasmas", ventas por Internet, tecnologías Fintech y criptomonedas. También recoge actuaciones específicas sobre las haciendas forales o los efectos del Brexit.

“

A pesar de la falta de aprobación de una Ley de Presupuestos Generales del Estado (para el año 2019 se ha prorrogado la Ley de Presupuesto de 2018) y la inestabilidad parlamentaria y formación de Gobierno, el ejercicio 2019 trae consigo una serie de modificaciones que afectan especialmente a los autónomos y empresas

”

Por otro lado, se ha publicado la Orden por la que se regula la llevanza de los libros registros en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), en vigor a partir del 18 de julio de 2019 y de aplicación a las anotaciones registrales correspondientes al ejercicio 2020 y siguientes, derogando su regulación anterior contenida en la Orden de 4 de mayo de 1993 por la que se regula la forma de llevanza y el diligenciado de los libros-registros en el IRPF. Entre otras novedades, se introduce la necesidad de que, en las anotaciones en los libros registro de ventas e ingresos y de compras y gastos se haga constar el NIF de la contraparte de la operación.

También debemos mencionar que en el mes de abril de 2019 Hacienda ha hecho pública una nota en la que informa sobre su postura respecto a las denominadas "sociedades interpuestas".

Desde el punto de vista contable, hay que destacar un apreciable esfuerzo extra por parte del ICAC, que ha emitido un gran número de consultas dirigidas a aclarar algunas de las cuestiones más complejas en la aplicación de los Planes Generales de Contabilidad y se han aprobado determinadas Resoluciones por el ICAC. Destacamos también la aprobación Circular 4/2018, de 27 de septiembre, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, por la que se modifican la Circular 1/2010, de 28 de julio, de información reservada de las entidades que prestan servicios de inversión y la Circular 7/2008, de 26 de noviembre, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las Empresas de servicios de inversión, Sociedades Gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva y Sociedades Gestoras de Entidades de Capital-Riesgo, el Real Decreto-ley 18/2017, por el que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, sobre la divulgación de información no financiera o relacionada con la responsabilidad social corporativa de las Empresas, y la aprobación de los nuevos reglamentos europeos de adopción y modificación de normas internacionales de contabilidad (NIIF 4, 7, 12, 15 y 16), así como el proyecto de Real Decreto por el que se modifican el Plan General de Contabilidad, con el objetivo de introducir los cambios necesarios para adaptar la norma de registro y valoración 9ª. "Instrumentos financieros" y la norma de registro y valoración 14ª. "Ingresos por ventas y prestación de servicios" a la NIIF-UE 9 y a la

“

Se ha publicado en el ICAC el Proyecto de Real Decreto para la aprobación del Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC), cuyas modificaciones entrarán en vigor, con carácter general, a partir del próximo 1 de julio, y la Resolución sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital

”

NIIF-UE 15, respectivamente. También se ha publicado en el ICAC el Proyecto de Real Decreto para la aprobación del Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC), cuyas modificaciones entrarán en vigor, con carácter general, a partir del próximo 1 de julio, y la Resolución sobre presentación de instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

Todo ello sin perjuicio de que están pendientes de aprobarse a fecha de cierre de esta edición, algunos Proyectos de Ley y normas de desarrollo, y determinados Proyectos de Órdenes ministeriales, y de las novedades normativas establecidas por las respectivas Comunidades Autónomas y normativa foral del País Vasco y Navarra, y que se deben tener en cuenta para los residentes fiscales en dichos territorios, como por ejemplo con relación a las nuevas o modificadas tarifas autonómicas y si se ha establecido nuevas deducciones o modificado algunas de las ya existentes.

A continuación, expondremos una serie de recomendaciones sobre el Impuesto sobre Sociedades a modo de resumen a tener en cuenta, todo ello sin perjuicio de las novedades normativas y particularidades propias aprobadas por las Comunidades Autónomas:

**Plan General Contable (PGC) y 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.

**Imputación temporal de gastos e ingresos:** Si ha obtenido ingresos o beneficios contables derivados de alguna venta, prestación de un servicio o del cobro de indemnizaciones, podrá diferir la renta contable e imputarla a medida que sean exigibles los cobros, salvo que opte por el criterio de devengo.

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### **Acuerdo marco derivado del Convenio de colaboración entre el Banco de España y la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal**

Resolución de 22 de octubre de 2019, de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal, por la que se publica el Acuerdo marco derivado del Convenio de colaboración con el Banco de España.  
(BOE, 31-10-2019)

### **Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Dirección General de Ordenación del Juego para el intercambio de información**

Resolución de 17 de octubre de 2019, de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica el Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y la Dirección General de Ordenación del Juego para el intercambio de información.  
(BOE, 30-10-2019)

### **Protocolo y su Memorando de entendimiento, de modificación del Convenio para evitar la doble imposición entre España y Estados Unidos**

Protocolo y su Memorando de entendimiento, hechos en Madrid el 14 de enero de 2013, que modifican el Convenio entre el

Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, y su Protocolo, firmado en Madrid el 22 de febrero de 1990.  
(BOE, 23-10-2019)

### **IRNR. Acreditación de la residencia por fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva a efectos de la aplicación de determinadas exenciones**

Real Decreto 595/2019, de 18 de octubre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio.  
(BOE, 19-10-2019)

### **Obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación**

Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación.  
(BOE, 05-10-2019)

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



### IRPF. No es posible amortizar el fondo de comercio incluido en un negocio adquirido por donación. (Dirección General de Tributos. CV1259-19, de 3 de junio de 2019)

Se trata de un contribuyente que ha adquirido por donación un negocio, compuesto por local, mobiliario, existencias y fondo de comercio y se plantea la posibilidad de amortizar el fondo de comercio a efectos de la determinación de sus rendimientos de la actividad.

La DGT recuerda que la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas se efectúa con carácter general según las normas del Impuesto sobre Sociedades y que, en este impuesto, se parte del resultado contable determinado según el Plan General de Contabilidad. De acuerdo con la norma contable, el fondo de comercio sólo podrá figurar en el activo cuando su valor se ponga de manifiesto en virtud de una adquisición onerosa, en el contexto de una combinación de negocios. Es decir, no es posible activar un fondo de comercio adquirido a título lucrativo.

Por tanto, en el caso analizado, como la adquisición del negocio no ha tenido carácter oneroso, no se podrá amortizar el fondo de comercio.

### IVA. Transmisiones sucesivas de un inmueble con edificaciones destinadas a demolición y nuevas construcciones. (Sentencia del Tribunal de Justicia de la UE de 4 de septiembre de 2019. Asunto C-71/18)

La cuestión a dilucidar es si una operación de entrega de un terreno sobre el que, en el momento de la entrega, se levanta un edificio puede calificarse de entrega de un «terreno edificable» cuando las partes tienen la intención de que el edificio sea demolido total o parcialmente con objeto de dejar espacio para un nuevo edificio. En el caso planteado, una sociedad vendió un terreno en el que estaba edificado un almacén, que había adquirido con anterioridad, supeditando la venta a que la compradora demoliese parcialmente el almacén edificado y la vendedora se obligaba a entregar un inmueble destinado a viviendas completamente terminado en ese terreno.

El TJUE resuelve que en sucesivas transmisiones entre sujetos pasivos de IVA de un terreno con edificaciones aptas para su uso, aunque previstas su demolición para realizar nuevas edificaciones, no habiendo realizado los adquirentes intermedios actuación alguna, material o jurídica, las transmisiones intermedias están sujetas y exentas de IVA y solo la última queda sujeta y no exenta de IVA.

**Amortizaciones:** Revise los métodos y porcentajes de amortización utilizados en contabilidad para ver si son admitidos por la norma fiscal o si existe la posibilidad de aprovechar al máximo este gasto para rebajar la base imponible del Impuesto.

**Fondo de comercio:** Recuerde que la norma contable obliga a amortizarlos en 10 años (10%), y la Ley del Impuesto prevé un gasto deducible máximo por este concepto del 5% anual (si la empresa es de reducida dimensión se podrá acoger a la amortización acelerada y podrán multiplicar por 2 la amortización fiscal máxima, siendo para los intangibles aplicable el coeficiente 1,5). Por tanto, habrá que hacer un ajuste extracontable positivo.

**Pérdidas por deterioro:** Hay que prestar atención a la reversión deterioros que en su día fueron fiscalmente deducibles (activos materiales, las inversiones inmobiliarias o intangibles y valores de renta fija que cotizan). En estos casos hay que atender a la naturaleza del activo que revierte para determinar el momento temporal de imputación en la base imponible del Impuesto.

**Gastos no deducibles:** Hay que identificar las distintas partidas de gastos contables que no son fiscalmente deducibles -multas, sanciones penales o administrativas, liberalidades o donativos-. En su caso habrá que realizar un ajuste positivo al resultado contable por el importe del gasto contabilizado.

**Gastos financieros:** Tenga presente que se limita la deducción de gastos financieros al 30% del beneficio operativo del

“

Hay que identificar las distintas partidas de gastos contables que no son fiscalmente deducibles -multas, sanciones penales o administrativas, liberalidades o donativos-. En su caso habrá que realizar un ajuste positivo al resultado contable por el importe del gasto contabilizado

”

ejercicio (con la posibilidad, siguiendo determinadas reglas, de deducir los excesos en los ejercicios siguientes) pero permitiendo deducir en todo caso los gastos del ejercicio hasta 1.000.000€ (si el período impositivo de la entidad tiene una duración inferior al año, debe prorratearse en función de la duración del período impositivo respecto del año). No se aplica este límite en el período impositivo en el que se produzca la extinción de la entidad, excepto en determinados supuestos de reestructuración empresarial u operaciones dentro del grupo 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.

**Reserva de capitalización:** Aproveche esta figura para incentivar la reinversión. Si su sociedad tributa al tipo general (también para las entidades parcialmente exentas y las de nueva creación) podrá 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 de la reducción, debidamente separada e indisponible durante estos 5 años.

**Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores:** Recuerde que aunque se ha eliminado el límite temporal, que era de 18 años, para compensar las bases imponibles negativas, se sigue limitando la cuantía a compensar en 1.000.000€. Hasta esa cuantía siempre se podrán compensar sin restricción, pero a partir de la misma sólo se podrá compensar hasta el 70% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización. Además, existen limitaciones en la compensación de bases imponibles negativas, en función del importe neto de la cifra de negocio (INCN) de los 12 meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo.

**Empresas de reducida dimensión (ERD):** Recuerde que serán aquellas cuya cifra de negocios sea inferior a 10.000.000€ en el período impositivo inmediatamente anterior, con la ventaja de que pueden aplicar los incentivos fiscales de la norma. El régimen especial de ERD se sigue aplicando aunque se supere dicha cuantía de 10 millones de cifra de negocios en los 3 ejercicios inmediatos y siguientes al ejercicio en el que se sobrepasó el límite, siempre que haya cumplido las condiciones para aplicar el régimen de ERD en el período en el que superó y en los 2 anteriores. Aproveche la reserva de nivelación que 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. Si el contribuyente tiene una base negativa en los cinco ejercicios siguientes, se reduce la misma en el importe de la minoración aplicada por esta reserva y, en caso contrario, las cantidades minoradas se suman a la base positiva del quinto año, actuando en este caso como un simple diferimiento.

“

Tenga presente la Resolución del ICAC de 05-03-2019 que desarrollado los criterios de presentación de los instrumentos financieros y de las implicaciones contables de la regulación mercantil en materia de aportaciones sociales, operaciones con acciones y participaciones propias, aplicación del resultado, aumento y reducción del capital social

”

**Aprovechar las deducciones en la cuota y sus límites:**

Las deducciones constituyen una buena herramienta de optimización fiscal de la que las empresas deben hacer adecuado uso, respetando los límites legales aplicables en el ejercicio 2019.

**Registro Contable de los instrumentos financieros y otros aspectos mercantiles de las sociedades de capital:**

Tenga presente la Resolución del ICAC de 05-03-2019 que desarrollado los criterios de presentación de los instrumentos financieros y de las implicaciones contables de la regulación mercantil en materia de aportaciones sociales, operaciones con acciones y participaciones propias, aplicación del resultado, aumento y reducción del capital social, de aplicación para todo tipo de sociedades en las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2020.

**Adaptación del Plan General Contable a la normativa de la UE:**

Tenga presente que con la finalidad de adaptar las normas de registro y valoración sobre Instrumentos financieros y sobre Ingresos por ventas y prestación de servicios a los criterios de la NIIF-UE 9 y la NIIF-UE 15, respectivamente, el ICAC ha hecho público los proyectos del Real Decreto por el que se modifican el PGC y de la Resolución por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios, que serían de aplicación en las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2020.

# LA RETRIBUCIÓN SALARIAL DEL TRABAJO NOCTURNO

Son muchas las empresas que requieren los servicios de empleados que trabajen por la noche. Estos trabajadores están contemplados por la ley como empleados especiales, con unas características y unos derechos concretos, que los diferencian de los asalariados en horarios diurnos.

Pues bien, la retribución del trabajo nocturno vendrá determinada en la negociación colectiva, es decir, en el convenio colectivo ya que el Estatuto de los Trabajadores no indica nada al respecto. Por lo tanto, si el convenio no dice nada no se cobrará plus nocturno, salvo que se negocie de manera individual entre el empresario y el trabajador.

## PERO ¿QUÉ ES UN TRABAJADOR NOCTURNO?

A la hora de definir los derechos y limitaciones de los trabajadores en horario nocturno en España es obligatorio distinguir entre lo que se consideran horas nocturnas y lo que se considera un trabajador nocturno, ya que un trabajador puede realizar ocasionalmente horas nocturnas sin ser un trabajador nocturno.

En relación con **las horas nocturnas**, el artículo 36 del Estatuto de los Trabajadores establece que se considera trabajo nocturno **el realizado entre las diez de la noche y las seis de la mañana**.

No obstante, el convenio colectivo puede modificar dicha franja horaria, pero sólo en el sentido de aumentar las horas en las que se considera trabajo nocturno. Es decir, siempre a favor del trabajador aumentando el periodo en que las horas serán consideradas nocturnas.

En relación con el trabajador nocturno, el citado artículo 36 del Estatuto indica que se considera trabajo nocturno el que cumpla al menos de uno de los siguientes requisitos:

- Aquel que realiza normalmente en periodo nocturno una parte no inferior a tres horas de su jornada diaria de trabajo.
- Aquel que se prevea que puede realizar en el periodo nocturno una parte no inferior a un tercio de su jornada anual.

Tenga presente, que el trabajo nocturno es el que se realiza entre las 10 de la noche y las 6 de la mañana. Por tanto, sólo deberá pagar el plus de nocturnidad respecto a las horas que se trabajen en esa franja.

Recuerde, además, que los menores de 18 años no pueden trabajar de noche.

Si un empleado trabaja normalmente tres horas en horario nocturno como mínimo, o se prevé que al menos va a realizar en dicho periodo un tercio de su jornada anual, se le considerará trabajador nocturno. En consecuencia, deberá garantizarle una evaluación de su salud antes de su afectación al trabajo nocturno, y, en general, no podrá hacer horas extras.

Si recurre regularmente al trabajo nocturno, informe de ello a la Autoridad Laboral. Si no lo hace, recibirá una multa de hasta 626 euros.

## ¿QUÉ ES EL PLUS DE NOCTURNIDAD?

Como regla general los trabajadores que lleven a cabo un servicio nocturno tendrán una retribución específica que tendrá que venir indicada en el Convenio Colectivo. Suele denominarse "plus de nocturnidad" y suele ser un porcentaje del salario base o una cuantía

ya estipulada convencionalmente. La nocturnidad se recibe únicamente si se realizan esas horas nocturnas.

Este plus cotiza a la Seguridad Social y está sujeto a la retención del I.R.P.F.

La retribución del trabajo nocturno vendrá determinada en la negociación colectiva, es decir, en el convenio colectivo ya que el Estatuto de los Trabajadores no indica nada al respecto.

Por lo tanto, si el convenio no dice nada, no se cobrará plus nocturno, por muchas horas que se realicen en horario

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Fijadas para 2019 las bases normalizadas de cotización de la minería del carbón

Orden TMS/1070/2019, de 24 de octubre, por la que se fijan para el ejercicio 2019 las bases normalizadas de cotización a la Seguridad Social, por contingencias comunes, en el Régimen Especial de la Seguridad Social para la Minería del Carbón. (BOE, 31-10-2019)

### Observatorio para la lucha contra el fraude a la Seguridad Social

Orden TMS/1066/2019, de 24 de octubre, por la que se modifica la Orden TMS/667/2019, de 5 de junio, por la que se crea el Observatorio para la lucha contra el fraude a la Seguridad Social (BOE, 30-10-2019)

### Calendario laboral 2020

Resolución de 3 de octubre de 2019, de la Dirección General de Trabajo, por la que se publica la relación de fiestas laborales para el año 2020. (BOE, 11-10-2019)

nocturno, salvo que se negocie de manera individual entre el empresario y el trabajador.

La legislación laboral, y más concretamente el Estatuto de los Trabajadores, lo único que regula es cuál es el concepto de trabajo nocturno y de horario nocturno sin obligar a pagar dichas horas por encima de una hora ordinaria.

Por tanto, en general, si un empleado trabaja de noche deberá pagarle el plus de nocturnidad tal y como indique su convenio (aunque no sea un empleado nocturno). No obstante, aunque su convenio prevea el abono del plus, no deberá pagarlo en los siguientes casos:

Si su convenio fija el salario de su empleado teniendo en cuenta que el trabajo es nocturno por su propia naturaleza. Esto ocurre, por ejemplo, si fija un sueldo para los conserjes y otro superior para los conserjes de noche.

- Si ha pactado abonarle un salario superior al del convenio para compensar las molestias de tener que trabajar de noche. En este caso, deje constancia de que dicho salario superior se abona precisamente para compensar los trabajos nocturnos. Además, el incremento debe ser, como mínimo, igual al plus de nocturnidad previsto en su convenio.
- Tampoco deberá pagar el plus si compensa el trabajo nocturno con horas de descanso (en la proporción que marque su convenio).

Si su convenio no regula esta materia, pacte con su empleado la forma de compensarle, ya sea con salario (por ejemplo, con un 25% adicional sobre la hora ordinaria) o

con descansos (por ejemplo, con 15 minutos por cada hora nocturna trabajada).

Además, tenga en cuenta lo siguiente:

- El plus de nocturnidad es un complemento concedido al trabajador para compensar la realización de trabajos nocturnos, y no es consolidable. Esto quiere decir que en el momento que se deje de trabajar en horario nocturno, ese plus será eliminado.
- La legislación laboral obliga al empresario a realizar una evaluación gratuita de la salud del trabajador, antes de que el trabajo nocturno le produzca un daño. Dicha valoración, que nunca deberá pagar el trabajador, se debe de realizar posteriormente en intervalos regulares.
- Para el caso de que se reconozcan problemas de salud ligados al hecho del trabajo nocturno, el trabajador tendrá derecho a ser destinado a un puesto de trabajo diurno que exista en la empresa y para los cuales esté cualificado. Esta posibilidad de cambio, queda supeditada a la existencia de un puesto de trabajo vacante o, en su defecto, al cambio con otro trabajador siempre que exista el acuerdo entre todas las partes implicadas. En ningún caso puede obligarse a la empresa a crear un puesto para el trabajador.
- El Tribunal Supremo ha señalado que a la hora de calcular el salario que se abonará en el periodo de vacaciones, además de los conceptos salariales que recoja el convenio colectivo de aplicación, deben incluirse los complementos de trabajo nocturno, los de horas de presencia y el plus de festividades y domingos.

“

La legislación laboral obliga al empresario a realizar una evaluación gratuita de la salud del trabajador, antes de que el trabajo nocturno le produzca un daño. Dicha valoración, que nunca deberá pagar el trabajador, se debe de realizar posteriormente en intervalos regulares

”

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



**El Tribunal Constitucional concluye que el despido por ausencias reiteradas es constitucional. (Sentencia del TC de 16 de octubre de 2019. Cuestión de inconstitucionalidad 2960/2019)**

En esta sentencia el Tribunal Constitucional considera que la regulación del despido objetivo por absentismo reiterado responde a la finalidad legítima de proteger la productividad de la empresa y la eficiencia en el trabajo, atendiendo a la onerosidad que las bajas intermitentes y de corta duración suponen para el empleador, aun cuando lo sean por causas justificadas. La sentencia cuenta con votos particulares discrepantes.

Así, rechaza que el precepto resulte contrario a los derechos a la integridad física y a la protección de la salud por cuanto no comporta una actuación susceptible de afectar a la salud o recuperación del trabajador afectado, no siendo la causa del despido el mero hecho de estar enfermo sino la reiteración intermitente de faltas de asistencia al trabajo y habiendo excluido el legislador las bajas médicas prolongadas y las derivadas de enfermedades graves, sin duda atendiendo a que en estos casos puede existir un riesgo grave y cierto para la salud de los trabajadores afectados. Efectivamente, la sentencia pone en valor que no todas las ausencias son computables para este tipo de despido, que es una extinción que conlleva una indemnización, que los parámetros para su aplicación están objetivados (porcentaje de ausencias en plazos determinados) y que se encuentra sujeta a control judicial.

En lo que respecta al derecho al trabajo, si bien el tribunal entiende que el precepto cuestionado contiene una limitación parcial del derecho al trabajo, en su vertiente de derecho a la continuidad o estabilidad en el empleo, afirma que la misma se encuentra justificada por el artículo 38 de la Constitución Española, que reconoce la libertad de empresa, así como la defensa de la productividad.

**Reintegro de prestaciones indebidas. Subsidio de incapacidad temporal (IT). (Sentencia del Tribunal Supremo, de 10 de septiembre de 2019. Sala de lo Social. Recurso de casación para la unificación de doctrina N°: 404/2017)**

En esta sentencia, el TS señala que no hay una regulación específica de la singular situación que se produce en supuestos como el que estamos analizando, pero de esta ausencia de normativa expresa sobre la materia no puede extraerse la conclusión de que el INSS no haya de reintegrar lo pagado por la mutua en concepto de subsidio de IT. Bien al contrario, el legislador ha dispuesto en el artículo 71 del Real Decreto 1415/2004 los concretos supuestos en los que no procede el reintegro, reversión o rescate de las cantidades pagadas por las entidades colaboradoras con la constitución del capital coste, sin que entre las mismas hubiere incluido la situación de concurrencia de prestaciones de la que estamos tratando.

Llegados a este extremo, aparece la evidencia de que la verdadera situación jurídica en la que se encontraba el trabajador deja de ser la de incapacidad temporal y pasa a ser la de incapacidad permanente, a partir de la fecha de efectos económicos reconocida a esta última prestación. De lo que se desprende que lo pagado a continuación por la mutua en concepto de IT se convierte en una prestación indebidamente percibida por el trabajador, y pasa a regirse en consecuencia por la genérica normativa legal que impone su reintegro a la entidad gestora o colaboradora pagadora de la misma, a lo que precisamente se ha acogido la propia entidad gestora demandada para practicar en su momento el descuento. Reintegro al que tiene derecho la mutua y que deberá efectuar el INSS, una vez que previamente ha deducido el importe del subsidio de IT de la cantidad que debía pagar al trabajador en concepto de incapacidad permanente, subrogándose de esta forma en la posición deudora del beneficiario del subsidio que estaba en cualquier caso obligado a devolverlo.

# ¿CÓMO FUNCIONA LA LEY DE SEGUNDA OPORTUNIDAD?

La Ley de Segunda Oportunidad es un proceso administrativo que permite entrar en concurso a un autónomo o a un particular, de forma similar a como lo hacen las empresas en quiebra. Pueden beneficiarse de ella aquellos interesados que cumplan una serie de condiciones.

Todos estamos sujetos a los avatares de la vida y a la posibilidad de sufrir un traspíe económico que nos ponga con el agua al cuello. Pero mientras que las empresas siempre han contado con un "salvavidas", al poder acudir al concurso de acreedores y renegociar el pago de su deuda, los particulares no tenían ningún procedimiento legal similar para caso de bancarrota, al contrario de lo que ocurre en EEUU o en algunos países europeos.

Pero tal panorama cambió en España con la aprobación de la Ley 25/2015, de 28 de julio, de mecanismo de segunda oportunidad, reducción de la carga financiera y otras medidas de orden social (la conocida como "Ley de la Segunda oportunidad").

La Ley de Segunda Oportunidad no es nueva pero sí relativamente novedosa en España. Sirve para exonerar o

“

La Ley de Segunda Oportunidad es el proceso administrativo que permite entrar en concurso a un particular siempre que cumpla determinados requisitos. En otras palabras, un procedimiento para negociar primero con el acreedor (banco, financiera, clientes...) y, en caso de no alcanzar acuerdo, pedir la cancelación de la deuda al juez

”

cancelar deudas y desde hace tiempo se venía aplicando en Europa y con diferentes nombres en Estados Unidos.

La medida es el equivalente de los procesos concursales y de bancarrota en empresas, sólo que llevado al ámbito personal y de los autónomos. La Ley de Segunda Oportunidad es el proceso administrativo que permite entrar en concurso a un particular siempre que cumpla determinados requisitos. En otras palabras, un procedimiento para negociar primero con el acreedor (banco,

financiera, clientes...) y, en caso de no alcanzar acuerdo, pedir la cancelación de la deuda al juez.

## ¿QUÉ HACE LA LEY DE SEGUNDA OPORTUNIDAD?

En el fondo, esta ley establece un **proceso reglamentado** y con asistencia judicial, que permite a un particular entrar en situación de concurso, -como una empresa-, si se dan en su persona determinadas condiciones.

Estas condiciones son básicamente las siguientes:

- 1) **Acreditar que no se tiene patrimonio** para hacer frente a las deudas o que éste ya se ha liquidado.
- 2) El total de las deudas a cancelar o renegociar no podrá superar en ningún caso los **5 millones de euros**.
- 3) **Buena fe**. Es uno de los aspectos más importantes, -por polémico-, de toda la ley, por cuanto que el concepto de "buena fe" es muy laxo y puede ser interpretado de diversas maneras. Con el fin de intentar objetivar este concepto, para que el particular sea considerado deudor de buena fe, se exige el cumplimiento de varios requisitos. Entre ellos:
  - » Que, antes de acudir al concurso, haya intentado alcanzar un acuerdo extrajudicial con sus acreedores.

“

Buena fe. Es uno de los aspectos más importantes, -por polémico-, de toda la ley, por cuanto que el concepto de "buena fe" es muy laxo y puede ser interpretado de diversas maneras. Con el fin de intentar objetivar este concepto, para que el particular sea considerado deudor de buena fe, se exige el cumplimiento de varios requisitos

”



- » Que no haya sido declarado culpable en el concurso de acreedores. Es decir, que el juez no considere que su insolvencia ha sido provocada por el propio particular.
- » Que, en los diez años anteriores a la petición de concurso de acreedores, el deudor no haya sido beneficiado otra vez por la misma ley y que tampoco haya sido condenado por delitos contra el patrimonio, contra el orden socioeconómico, de falsedad documental, contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social o contra los derechos de los trabajadores.

- » Que, en los cuatro años anteriores a la petición del concurso, el emprendedor no haya rechazado una oferta de empleo "adecuada a su capacidad". Este es un punto polémico, ya que la ley no detalla qué requisitos debe tener dicha oferta para considerarla "adecuada a la capacidad" del deudor.

### ¿CÓMO FUNCIONA LA LEY DE SEGUNDA OPORTUNIDAD?

Como ya se ha indicado, establece un **procedimiento** pausado, que se desarrolla en dos fases consecutivas:

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Medidas del programa de apoyo 2019-2023 al sector vitivinícola español

Real Decreto 608/2019, de 25 de octubre, por el que se modifica el Real Decreto 1363/2018, de 2 de noviembre, para la aplicación de las medidas del programa de apoyo 2019-2023 al sector vitivinícola español.  
(BOE, 26-10-2019)

### Medidas urgentes para paliar los efectos de la apertura de procedimientos de insolvencia del grupo empresarial Thomas Cook

Real Decreto-ley 12/2019, de 11 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los efectos de la apertura de procedimientos de insolvencia del grupo empresarial Thomas Cook.  
(BOE, 12-10-2019)

### Modos de transporte para personas con discapacidad

Real Decreto 537/2019, de 20 de septiembre, por el que se modifica el Real Decreto 1544/2007, de 23 de noviembre, por el que se regulan las condiciones básicas de accesibilidad y no discriminación para el acceso y utilización de los modos de transporte para personas con discapacidad  
(BOE, 09-10-2019)

### Tratado de cooperación en materia de patentes

Modificaciones al Reglamento del Tratado de cooperación en materia de patentes (PCT) adoptadas el 11 de octubre de 2017 por la Asamblea de la Unión Internacional de Cooperación en materia de patentes (Unión PCT) en su 49º periodo de sesiones (21º ordinario)  
(BOE, 08-10-2019)

- 1) La **primera**, es la fase de **negociación con los acreedores** sobre la cantidad y la forma en que se devolverá lo que se debe, respetando los mínimos necesarios para seguir con una vida digna. Como en el concurso de una empresa, se pueden negociar quitas y/o esperas que permitan al particular afrontar sus deudas sin morir en el intento.
- 2) En la **segunda** fase, -que se abre de no alcanzar ningún acuerdo-, interviene el **Juez**, quien determinará si es procedente la cancelación, total o parcial, de la deuda. Aunque lo cierto es que las deudas no quedan canceladas definitivamente en ese momento, ya que se establece un plazo de 5 años de "espera" durante el cual los acreedores pueden pedir la revisión del proceso. De aquí que la finalidad de la ley no sea tanto la exoneración del pago de la deuda "porque sí", sino su reestructuración.

## ¿VALE LA LEY DE SEGUNDA OPORTUNIDAD PARA TODO TIPO DE DEUDAS?

**No**, porque no todas las deudas podrán ser exoneradas. Aquí la ley excepciona expresamente dos clases de deudas:

- **Los créditos de derecho público** (Hacienda, Seguridad Social, etc.).

Aunque en este caso, lo cierto es que el Tribunal Supremo, en una reciente sentencia de 2 de julio de 2019, le ha enmendado la plana al legislador y ha corregido en parte esta flagrante disfunción, permitiendo que sea el Juez quien acuerde el fraccionamiento o, en su caso, la condonación de parte de la deuda en el caso de créditos de derecho público.

- **Los créditos por alimentos**, derivados de un proceso matrimonial o civil, por el que se imponga una obligación de prestar alimentos.

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



### El TS anula por abusiva una comisión aplicada por el banco que cobraba al cliente 30 euros por cada descubierto en su cuenta. (Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de octubre de 2019. Sala de lo Civil. Recurso de casación 725/2017)

La Sala Primera del Tribunal Supremo se ha pronunciado por primera vez sobre la comisión de reclamación de posiciones deudoras, estableciendo que el Banco no cumple las exigencias del Banco de España para este tipo de comisiones, porque prevé que podrá reiterarse y se plantea como una reclamación automática. Tampoco discrimina periodos de mora, de modo que basta la ineffectividad de la cuota en la fecha de pago prevista para que, además de los intereses moratorios, se produzca el devengo de una comisión.

Tal como está redactada, tampoco identifica qué tipo de gestión se va a llevar a cabo (lo deja para un momento posterior), por lo que no cabe deducir que ello generará un gasto efectivo (no es igual requerir in situ al cliente que se persona en la oficina para otra gestión, que hacer una simple llamada de teléfono, que enviarle una carta por correo certificado con acuse de recibo o un burofax, o hacerle un requerimiento notarial).

La STJUE de 3 de octubre de 2019 (asunto C-621/17, Gyula Kiss) ha establecido, respecto de los gastos que puede conllevar un contrato de préstamo, que el consumidor debe poder comprobar que no hay solapamiento entre los distintos gastos o entre los servicios que aquellos retribuyen.

A su vez, la STJUE de 26 de febrero de 2015 (asunto C-143/13, Matei), referida –entre otras– a una denominada «comisión de riesgo», declaró

que una cláusula que permite, sin contrapartida, la retribución del simple riesgo del préstamo, que ya está cubierto por las consecuencias legales y contractuales del impago, puede resultar abusiva.

Precisamente la indeterminación de la comisión es la que genera la abusividad, puesto que supondría, sin más, sumar a los intereses de demora otra cantidad a modo de sanción por el mismo concepto, con infracción de lo previsto en los arts. 85.6 TRLGCU (indemnizaciones desproporcionadas) y 87.5 TRLGCU (cobro de servicios no prestados).

Además, una cláusula como la enjuiciada contiene una alteración de la carga de la prueba en perjuicio del consumidor, pues debería ser el Banco quien probara la realidad de la gestión y su precio, pero, con la cláusula, se traslada al consumidor la obligación de probar o que no ha habido gestión, o que no ha tenido el coste fijado en el contrato, o ambas circunstancias. Lo que también podría incurrir en la prohibición prevista en el art. 88.2 TRLGCU.

Por último, la comisión de reclamación de posiciones deudoras no es una cláusula penal, porque ni contiene un pacto de pre-liquidación de los daños y perjuicios, ni sustituye su indemnización, que vendrá constituida por el pago de los intereses moratorios pactados (que no sean abusivos). Y si tuviera una finalidad puramente punitiva, contravendría el art. 85.6 TRLGCU, según declaró la sentencia 530/2016, de 13 septiembre. Aunque se aceptara a efectos meramente dialécticos que la comisión es una cláusula penal, sería nuevamente redundante y, por tanto, incurriría en desproporción.

# ALGUNAS CLAVES DEL REGISTRO CONTABLE DE LAS COMBINACIONES DE NEGOCIOS

La Norma de Valoración 19ª del Plan General Contabilidad (PGC) regula la forma en que las empresas deben contabilizar las combinaciones de negocios en las que participen, entendidas como aquellas operaciones en las que una empresa adquiere el control de uno o varios negocios.

Las combinaciones de negocios, en función de la forma jurídica empleada, pueden originarse como consecuencia de: a) La fusión o escisión de varias empresas; b) La adquisición de todos los elementos patrimoniales de una empresa o de una parte que constituya uno o más negocios; c) La adquisición de las acciones o participaciones en el capital de una empresa, incluyendo las recibidas en virtud de una aportación no dineraria en la constitución de una sociedad o posterior ampliación de capital; d) Otras operaciones o sucesos cuyo resultado es que una empresa, que posee o no previamente participación en el capital de una sociedad, adquiere el control sobre esta última sin realizar una inversión.

El cuadro de cuentas propuesto por el PGC para el registro de las operaciones de combinaciones de negocios es el siguiente:

GRUPO 2: ACTIVO NO CORRIENTE
<b>20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES</b>
• ...
• <b>204. Fondo de comercio</b>
• ...
GRUPO 5: CUENTAS FINANCIERAS
...
<b>55. OTRAS CUENTAS NO BANCARIAS</b>
• ...
• <b>553. Cuentas corrientes en fusiones y escisiones</b>
• <b>5530. Socios de sociedad disuelta</b>
• <b>5531. Socios, cuenta de fusión</b>
• <b>5532. Socios de sociedad escindida</b>
• <b>5533. Socios, cuenta de escisión</b>
GRUPO 7: VENTAS E INGRESOS
...
<b>77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES E INGRESOS EXCEPCIONALES</b>
• ...
• <b>774. Diferencia negativa en combinaciones de negocios</b>

## MÉTODOS DE CONTABILIZACIÓN

Para contabilizar las combinaciones de negocios en las cuentas anuales individuales, se distinguen tres sistemas:

- El método de adquisición (NRV 19.ª Combinaciones de negocios)
- El establecido para las operaciones entre empresas del grupo (NRV 21.ª Operaciones entre empresas del grupo)
- El establecido para las inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas (NRV 9.ª Instrumentos financieros)

Pues bien, en relación al método contable a utilizar se establece lo siguiente:

- **Combinaciones de negocios explícitas:** En las combinaciones de negocios a que se refieren las letras a) y b) anteriores, deberá aplicarse el método de adquisición descrito en la NRV 19ª del PGC. Las operaciones de fusión, escisión y aportación no dineraria entre empresas del grupo se regulan en la NRV 21.ª del PGC. En las operaciones de reducción de capital, reparto de dividendos y disolución de sociedades también se seguirán los criterios establecidos en la citada NRV 21ª, siempre que el negocio en que se materializa la reducción de capital, se acuerda el pago del dividendo o se cancela la cuota de liquidación del socio o propietario permanezca en el grupo.
- **Combinaciones de negocios implícitas:** En las combinaciones de negocios a que se refieren las letras c) y d) anteriores, la empresa inversora, en sus cuentas anuales individuales, valorará la inversión en el patrimonio de otras empresas del grupo conforme a lo previsto para dichas empresas en el apartado 2.5 de la norma relativa a instrumentos financieros. En las cuentas anuales consolidadas, estas combinaciones de negocios se contabilizarán de acuerdo con lo que dispongan las normas de consolidación aplicables. Es decir, estos supuestos constituyen combinaciones de negocios implícitas en las que el método de adquisición solo surtirá efecto en cuentas consolidadas, sin perjuicio de la aplicación analógica de los criterios para determinar el coste de la inversión en una dependiente, tal y como ahora recoge



de forma expresa la norma de registro y valoración sobre instrumentos financieros.

### MÉTODO DE ADQUISICIÓN

El método de adquisición se aplicará, en general, en las siguientes combinaciones de negocios:

- En la fusión o escisión de varias empresas.
- En la adquisición de todos los elementos patrimoniales de una empresa o de una parte que constituya uno o más negocios.

Decimos "en general" porque en las operaciones de fusión, escisión y aportación no dineraria de un negocio, entre empresas del grupo se aplicará lo establecido en la NRV21.<sup>9</sup> Operaciones entre empresas del grupo del PGC.

Para cada transacción la empresa deberá determinar si se trata de una combinación de negocios conforme a la definición de "combinación de negocios" que se ha dado, en particular, si el conjunto de elementos patrimoniales adquiridos constituye un negocio. Cuando el objeto del acuerdo de fusión, escisión o cesión global no constituya un negocio, no será de aplicación el método de adquisición salvo en aquello en que no se oponga a lo previsto en la

correspondiente norma de registro y valoración, debiendo contabilizarse la transacción como una adquisición de activos y, en su caso, asunción de pasivos, de acuerdo con lo que a tal efecto disponga la citada norma. En este supuesto, el coste de la transacción deberá distribuirse entre los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos, sobre la base de sus valores razonables relativos. Estas operaciones no darán lugar a un fondo de comercio ni a una diferencia negativa.

Hay que tener también en cuenta lo que establece la Resolución de 5 de marzo de 2019 del ICAC por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital:

### FUSIÓN

El artículo 47 de la Resolución del ICAC establece los criterios generales para contabilizar la fusión, entendida como el acuerdo de modificación estructural regulado como tal en la Ley 3/2009, aclara que cuando el valor razonable de las acciones o participaciones entregadas por los socios no coincida con el valor razonable de las recibidas, más, en su caso, la compensación en metálico prevista en la Ley 3/2009, de 3 de abril, la diferencia se contabilizará atendiendo a la realidad económica de la operación.

También señala que cuando el patrimonio que se transmite por causa de la fusión no cumpla la definición de negocio solo se aplicará el método de adquisición en aquellos aspectos que no se opongan al criterio previsto en la norma de registro y valoración que resulte aplicable, en función de la naturaleza del elemento patrimonial, para contabilizar la operación en la sociedad absorbente. En particular, no se consideran contrarios a dicha regulación:

- Los criterios establecidos para reconocer y valorar el traspaso de los elementos patrimoniales
- El registro de los efectos contables de la operación
- Los criterios para calificar una operación como adquisición inversa, así como las consecuencias que de ello se derivan, en particular, las normas de elaboración de las cuentas anuales de las sociedades que participan en la operación.

Sin embargo, los honorarios abonados a asesores legales, u otros profesionales que intervengan en la operación se contabilizarán como mayor valor del activo adquirido. Además, en estos casos, la sociedad adquirente no reconocerá un activo ni un pasivo por impuesto diferido por causa de la adquisición.

El citado artículo también aclara que:

- Salvo en los supuestos de fusión inversa regulados en el artículo 50 de la resolución, en una operación de fusión por absorción la sociedad absorbente será la empresa adquirente y la sociedad absorbida se calificará como empresa adquirida.
- En las operaciones de fusión por creación de nueva sociedad, el negocio adquirente será el que se califique como tal de acuerdo con los criterios regulados en la norma sobre combinaciones de negocios del Plan General de Contabilidad, la NRV 19.<sup>ª</sup> Las restantes empresas que intervengan en la operación se tratarán a efectos contables como negocios adquiridos.

## ESCISIÓN

El artículo 53 sobre criterios generales para contabilizar una escisión de la resolución reproduce lo establecido en el artículo 47 para los casos en los que el patrimonio que se transmite no cumpla la definición de negocio.

Respecto a los casos en los que el patrimonio que se transmite cumple la definición de negocio y las sociedades intervinientes son del grupo aclara que se contabilizarán siguiendo las reglas particulares sobre operaciones entre empresas del grupo de la NRV 21.<sup>ª</sup> del PGC, los siguientes acuerdos de transferencia de un negocio:

- a) La escisión total cuando las sociedades beneficiarias sean empresas del grupo, antes y después de la opera-

ción, o sociedades de nueva creación que se incorporan al grupo.

- b) La escisión parcial o la segregación cuando el patrimonio traspasado sea adquirido por una empresa del grupo, calificada como tal antes y después de la operación, o una sociedad de nueva creación que se incorpora al grupo.
- c) La operación mediante la cual una sociedad transmite en bloque su patrimonio a otra sociedad de nueva creación, recibiendo a cambio todas las acciones, participaciones o cuotas de socio de la sociedad beneficiaria.

También nos señala que cuando el valor razonable de las acciones o participaciones entregadas por los socios no coincida con el valor razonable de las recibidas, más, en su caso, la compensación en metálico prevista en la Ley 3/2009, de 3 de abril, la diferencia se contabilizará atendiendo a su realidad económica de la operación. Respecto a la calificación de los participantes, se explicita que:

- Salvo en los supuestos de escisión inversa regulados en el artículo 56, en una operación de escisión por absorción la sociedad beneficiaria será la empresa adquirente y el patrimonio escindido se calificará como empresa adquirida.
- En las operaciones de escisión por creación de nueva sociedad, el negocio adquirente será el que se califique como tal de acuerdo con los criterios regulados en la norma sobre combinaciones de negocios del Plan General de Contabilidad, la NRV 19.<sup>ª</sup> Las restantes empresas que intervengan en la operación se tratarán a efectos contables como negocios adquiridos.

El Plan General de Contabilidad sigue regulando el método de adquisición como única alternativa posible para registrar las combinaciones de negocios. La citada NRV 19.<sup>ª</sup> establece los criterios contables que deben aplicarse para contabilizar las operaciones de fusión, escisión o cesión global de activo y pasivo reguladas en la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, cuando el patrimonio que se transmite en bloque por sucesión universal constituye un negocio, al margen de que lo sea o no el adquirente, en sintonía con la nueva definición de negocio incluida en la NIIF 3 adoptada por la Unión Europea.



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**