

# TU DESPACHO TE INFORMA

Diciembre 2021

## EN ESTE NÚMERO:

- 02** Calendario diciembre 2021
- 03** La reforma del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía municipal) ¿Quién se puede librar de pagar?
- 08** ¿Qué ocurre con los accidentes laborales durante el teletrabajo?
- 11** El contrato de distribución comercial
- 14** Nuevo criterio de cálculo del Importe Neto de la Cifra de Negocios

## DICIEMBRE 2021

## 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 2021. 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 2021. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Noviembre 2021. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380

## IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Noviembre 2021: Mod. 604

## Hasta el 30 de diciembre

## IVA

- Noviembre 2021. Autoliquidación: Mod. 303
- Noviembre 2021. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322

- Noviembre 2021. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353

## Hasta el 31 de diciembre

## RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2022 y sucesivos: Mod. 036/037

## IVA

- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2022 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 2022 y sucesivos: Mod. 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2022 y 2023: Mod. 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2022: 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 2022: Mod. 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2022, 2023 y 2024: Mod. 036/037

# LA REFORMA DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (PLUSVALÍA MUNICIPAL) ¿QUIÉN SE PUEDE LIBRAR DE PAGAR?

En el BOE del día 9 de noviembre, y con efectos desde el 10 de noviembre de 2021, se ha publicado el Real Decreto-ley 26/2021 por el cual se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional (TC) respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (conocido también, como la "plusvalía municipal").

Se trata de un tema de rabiosa actualidad, que ha tenido mucha repercusión en los medios de prensa y audiovisuales. La modificación normativa pretende mejorar el cálculo de la base imponible para garantizar que los contribuyentes que no obtengan una ganancia por la venta del inmueble queden exentos de pagar el tributo, estableciendo dos opciones para determinar la cuota tributaria permitiendo que el contribuyente opte por la que consideren más beneficiosa: aplicando unos nuevos coeficientes máximos aplicables sobre el valor catastral del terreno o teniendo en cuenta la ganancia real, calculando la base imponible por la diferencia entre los valores de transmisión y adquisición. Además, no se tendrá que pagar el Impuesto si en la transmisión se produce una pérdida.

No obstante, esta situación ha creado un «vacío legal», entre la fecha en la que el Tribunal Constitucional comunicó su sentencia, es decir, el 26 de octubre de 2021 (y publicada en el BOE el día 25 de noviembre) y el 10 de noviembre del mismo año, día de entrada en vigor del Real Decreto-ley. Además, en la nueva normativa no se alude al período de vacío que se ha producido desde el 26 de octubre al 9 de noviembre, si bien reconoce que la anulación de varias disposiciones supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad. Con ello, certifica implícitamente que el impuesto no ha sido exigible como mínimo para las operaciones en que se hubiera devengado desde el 26 de octubre hasta el 9 de noviembre de 2021.

Recordemos que el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU),

“

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), como se denomina oficialmente, grava las ganancias obtenidas por la venta, o recepción en forma de herencia o donación, de un inmueble en función de la revalorización del terreno en el que se asienta

”

como se denomina oficialmente, grava las ganancias obtenidas por la venta, o recepción en forma de herencia o donación, de un inmueble en función de la revalorización del terreno en el que se asienta.

- Es un impuesto local, cuya recaudación corresponde a los Ayuntamientos.
- Se regula en los artículos 104 a 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.
- Hecho imponible: el incremento del valor que experimenten los terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o

transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

- Base imponible: hasta ahora se determinaba multiplicando el valor del terreno en la fecha de devengo (valor catastral del suelo en la fecha de transmisión) por el número de años de permanencia del mismo en el patrimonio del transmitente y por el porcentaje fijado por el Ayuntamiento dentro de los límites establecidos en la ley

## NUEVA NORMA: DOS OPCIONES PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO

La nueva norma regula un doble sistema para la determinación de la base imponible del impuesto:

### a. Estimación objetiva (sistema objetivo)

El primer método es similar al tradicional. En concreto, la base imponible se obtendrá multiplicando el valor catastral del suelo en el momento del devengo por los coeficientes que apruebe el ayuntamiento al que corresponda la exacción del impuesto y que dependerán del período de generación del incremento de valor. Estos coeficientes varían en función del año de adquisición del inmueble, oscilando los de partida del 0,45% para las compras realizadas hace 20 años o más; el 0,08% aplicado para las adquisiciones de los años de la crisis financiera (2008 a 2012); o el 0,14% para las ganancias obtenidas en menos de un año, para penalizar las operaciones de corte especulativo.

Los coeficientes serán actualizados anualmente mediante una norma de rango legal, teniendo en cuenta la evolución del mercado inmobiliario. Si tras dicha actualización los coeficientes de las ordenanzas fiscales son superiores a los máximos antes indicados establecidos en el RD, se aplicarán estos últimos hasta que se corrija el exceso en la ordenanza fiscal.

Finalmente, se establece la posibilidad de que los ayuntamientos puedan acordar, a los exclusivos efectos de determinar la base imponible, **una rebaja de hasta el 15% del valor catastral del suelo**, con el objeto de adaptar el importe del tributo a la realidad de cada municipio.

### b. Estimación directa (plusvalía real)

Si, a instancia del sujeto pasivo, se constatará que el incremento de valor, determinado por la diferencia entre los valores del terreno en las fechas de transmisión y adquisición, es inferior al determinado por el método objetivo, se tomará como base dicho incremento. Estos valores podrán ser objeto de comprobación por los ayuntamientos.

A estos efectos, se deberán aplicar las siguientes reglas:

- En el caso de bienes inmuebles en los que haya tanto suelo como construcción, la diferencia entre el precio de transmisión y el de adquisición del suelo se obtendrá aplicando la proporción que representa el valor catastral del suelo sobre el valor catastral total.

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Modificaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (plusvalía municipal)

Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.  
(BOE, 09-11-2021)

### No tributación en el IRPF y en el IS de las ayudas públicas por erupción volcánica u otras causas naturales

Real Decreto-ley 25/2021, de 8 de noviembre, de medidas en materia de Seguridad Social y otras medidas fiscales de apoyo social  
(BOE, 09-11-2021)

### Fecha de publicación y los correspondientes ficheros y registros del listado comprensivo de los deudores a la Hacienda Pública y responsables solidarios por deudas o sanciones tributarias

Orden HFP/1202/2021, de 4 de noviembre, por la que se determina la fecha de publicación y los correspondientes ficheros y registros del listado comprensivo de los deudores a la Hacienda Pública y

responsables solidarios por deudas o sanciones tributarias que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 95 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en aplicación de lo establecido en la disposición transitoria segunda de la Ley 11/2021, de 9 de julio  
(BOE, 06-11-2021)

### Nuevas exenciones en IVA y en Transmisiones Patrimoniales en materia de bonos garantizados y otros instrumentos regulados en el RDL 24/2021

Real Decreto-ley 24/2021, de 2 de noviembre, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de bonos garantizados, distribución transfronteriza de organismos de inversión colectiva, datos abiertos y reutilización de la información del sector público, ejercicio de derechos de autor y derechos afines aplicables a determinadas transmisiones en línea y a las retransmisiones de programas de radio y televisión, exenciones temporales a determinadas importaciones y suministros, de personas consumidoras y para la promoción de vehículos de transporte por carretera limpios y energéticamente eficientes  
(BOE, 03-11-2021)



“

Se introduce un nuevo supuesto de no sujeción para aquellas operaciones en las que el contribuyente acredite que no ha existido incremento de valor. Para ello, los interesados deberán declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y adquisición

”

- Como valor de transmisión o de adquisición se tomará el mayor entre el que conste en el título que documente la operación (o el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en caso de transmisiones lucrativas) o el comprobado, en su caso, por la Administración Tributaria.

No se podrán computar en este procedimiento de cálculo los gastos o tributos que graven dichas operaciones de adquisición o transmisión.

El sujeto pasivo deberá declarar la transmisión del inmueble y aportar los títulos que documenten su transmisión y previa adquisición.

### **NINGÚN CONTRIBUYENTE PAGARÁ EL IMPUESTO SI NO OBTIENE UNA GANANCIA**

Se introduce un nuevo supuesto de no sujeción para aquellas operaciones en las que el contribuyente acredite que no ha existido incremento de valor. Para ello, los interesados deberán declarar la transmisión, así como aportar los títulos que documenten la transmisión y adquisición.

El cálculo del incremento de valor real obtenido en la transmisión se realizará conforme a las reglas señaladas anteriormente para la determinación de la base imponible del impuesto mediante el método de estimación directa.

A pesar de que resulte de aplicación esta regla de no sujeción a una transmisión concreta, el adquirente actualizará su periodo de tenencia a los efectos de determinar la plusvalía municipal de la siguiente transmisión, salvo en los casos de no sujeción ya previstos previamente en la normativa del impuesto en los que no se actualizaba dicho periodo (por ejemplo, aportaciones de inmuebles acogidas al régimen de neutralidad fiscal, operaciones de aportación y adjudicación de bienes y derechos a la so-

cialidad conyugal o en cumplimiento de sentencias de nulidad, separación o divorcio matrimonial).

### **SEIS MESES PARA QUE LOS AYUNTAMIENTOS SE ADAPTEN**

Los Ayuntamientos que tengan establecido el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana tendrán un plazo de seis meses desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley para adecuar sus normativas al nuevo marco legal.

Hasta que se adapten las ordenanzas municipales, resultará de aplicación el marco legal dispuesto en el nuevo Real Decreto-ley, tomando, para la determinación de la base imponible del impuesto, los nuevos coeficientes máximos establecidos en este.

### **IRRETROACTIVIDAD DE LA NUEVA NORMATIVA ¿QUIÉN SE PUEDE LIBRAR DE PAGAR?**

La nueva norma no tiene carácter retroactivo. El Real Decreto-ley 26/2021 no contempla efectos retroactivos de sus disposiciones. Ello crea una especie de vacío legal para las operaciones celebradas durante el periodo desde que se conoció la sentencia completa del Tribunal Constitucional, el 26 de octubre de 2021 hasta que entró en vigor el Real Decreto-ley, el 10 de noviembre de 2021.

Hay que partir de que la sentencia publicada en el BOE del día 25 de noviembre fue dictada el pasado 26 de octubre y en ella el Tribunal Constitucional declara inconstitucionales y nulos los artículos relativos a la determinación de la base imponible del IIVTNU en concreto los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales,

“

La nueva norma no tiene carácter retroactivo. El Real Decreto-ley 26/2021 no contempla efectos retroactivos de sus disposiciones. Ello crea una especie de vacío legal para las operaciones celebradas durante el periodo desde que se conoció la sentencia completa del Tribunal Constitucional, el 26 de octubre de 2021 hasta que entró en vigor el Real Decreto-ley, el 10 de noviembre de 2021

”

aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo .

La Sentencia, que mantiene el hecho imponible, complementa los anteriores pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre el IIVTNU que ya impedían liquidar el impuesto en los supuestos en los que no hubiera una plusvalía real puesta de manifiesto en la transmisión o cuando la cuota del IIVTNU agotara o superara dicha plusvalía (SSTC 59/2017 y 126/2019).

El fallo del Constitucional establece que no se puede reclamar el impuesto -normalmente hay un plazo de cuatro años para recurrir las autoliquidaciones-, salvo que estuviera recurrido antes de la sentencia del 26 de octubre. El Real Decreto-ley 26/2021 aprobado no es, sin embargo, retroactivo, lo que deja un vacío legal entre la fecha del fallo (26 de octubre) y la entrada en vigor del Real Decreto-ley 26/2021 (10 de noviembre).

En atención a ello, entendemos que la nueva normativa únicamente puede exigirse a hechos imposables devengados a partir del 10 de noviembre de 2021. Conviene recordar, a estos efectos que el impuesto se devenga en la fecha de transmisión de la propiedad del terreno o cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio (artículo 1096 TRLHL).

## FECHA DE EFECTOS DE LA SENTENCIA

Respecto de la fecha de dictamen de la sentencia ya que tal y como establece el artículo 38.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional:

**«Uno. Las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial del Estado».**

Por tanto y a pesar de que la sentencia toma como fecha de efectos el de dictamen de la sentencia, 26 de octubre, no es hasta su efectiva publicación en el Boletín Oficial del Estado (25 de noviembre) y única y exclusivamente en este Boletín, en que la cuestión de constitucionalidad adquiere el valor de cosa juzgada.

Por su parte, la propia sentencia determina que serán consideradas como situaciones consolidadas las siguientes:

**«b) Por otro lado, no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme. A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha».**

Por lo tanto, pese a lo establecido por el art. 164 de la Constitución y el 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, que otorgan efectos a las sentencias del Tribunal Constitucional desde la fecha de su publicación en el BOE, nos tememos que no va a ser posible solicitar la devolución de los ingresos indebidos en el caso de autoliquidaciones cuya rectificación no se haya solicitado a la fecha de la sentencia -26 de octubre-, según se expresa en la propia sentencia.

Habrá que estar a las futuras reclamaciones que realicen los contribuyentes y ver cuál es la postura que adoptan los tribunales.

**Teniendo en cuenta lo anterior entendemos, salvo mejor opinión en Derecho:**

### A. Devengos previos a 26-10-2021:

- Sin liquidación o sin autoliquidación: No debería tributar
- Con liquidación recurrida o autoliquidación impugnada: No debería tributar
- Con liquidación firme o autoliquidación no recurrida: Debería declarar según declaración efectos sentencia del TC, pero se trata de una cuestión controvertida que puede ser objeto de impugnación.

### B. Devengos entre 26-10-2021 a 09-11-2021:

No debería tributar

### C. Devengos a partir 10-11-2021:

Debería tributar (con nueva normativa).

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



### **El Tribunal Constitucional anula el Impuesto sobre el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (plusvalía municipal). (Sentencia del TC de 26 de octubre de 2021. Cuestión de inconstitucionalidad 4433/2020)**

La sentencia publicada en el BOE del día 25 de noviembre de 2021 fue dictada el pasado 26 de octubre y en ella el Tribunal Constitucional declara inconstitucionales y nulos los artículos relativos a la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante 'IIVTNU'), en concreto los artículos 107.1, segundo párrafo, 107.2.a) y 107.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Lo que se declara inconstitucional y nulo, así, es la forma de calcular la base imponible, declaración que no afecta al resto de los elementos del impuesto. El Tribunal Constitucional se basa en que estos artículos configuran un sistema objetivo y obligatorio de cálculo que 'por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, por tanto, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición (art. 31.1 CE)', sin que exista ninguna justificación objetiva y razonable que pudiera salvar tal conclusión (FJ 5º). La Sentencia, que mantiene el hecho imponible, complementa los anteriores pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre el IIVTNU que ya impedían liquidar el impuesto en los supuestos en los que no hubiera una plusvalía real puesta de manifiesto en la transmisión o cuando la cuota del IIVTNU agotara o superara dicha plusvalía (SSTC 59/2017 y 126/2019).

La Sentencia, que mantiene el hecho imponible, complementa los anteriores pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre el IIVTNU que ya impedían liquidar el impuesto en los supuestos en los que no hubiera una plusvalía real puesta de manifiesto en la transmisión o cuando la cuota del IIVTNU agotara o superara dicha plusvalía (SSTC 59/2017 y 126/2019).

La sentencia cuenta con dos votos particulares, uno del Presidente, Juan José González Rivas, quien considera que el grave problema de la configuración del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana reside en el tratamiento del suelo urbano en España como una categoría única, sin atender a sus singularidades, al municipio y a la zona en que se halla y es la absoluta desatención hacia esas singularidades, lo que hace que el método legal, único e imperativo de delimitación de la base imponible no sea razonable y, por tanto, no esté justificada constitucionalmente la falta de conexión entre el hecho imponible y la base imponible, infringiéndose el principio de capacidad económica.

También emite otro voto particular el magistrado Cándido Conde-Pumpido Tourón al que se adhiere la magistrada María Luisa Balaguer Callejón en el que se propone un sistema alternativo al vigente de estimación objetiva de la base imponible, pues considera que debería haberse dado un plazo al legislador para regular el sistema alternativo, de aplicación retroactiva, (como si más de cuatro años no hubiera sido suficiente) que hubiera permitido pedir la devolución del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana en todos aquellos casos en los que la cantidad abonada no se adecuase a la plusvalía del terreno efectivamente obtenida. Al no ser así, la nulidad de la norma cuestionada provoca un vacío normativo innecesario y desequilibrado que beneficiará a quienes, aun habiendo obtenido importantes plusvalías, no se verán obligados a pagar el impuesto. Tampoco se verán favorecidos los que pagaron el impuesto sin presentar reclamación ni rectificación de autoliquidación alguna.

En cuanto al alcance de la declaración de nulidad, después de reiterar la llamada que se viene haciendo al legislador desde la STC 59/2017, para que lleve a cabo las modificaciones o adaptaciones pertinentes en el régimen legal del impuesto para adecuarlo a las exigencias del artículo 31 CE, establece que no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia, aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto, que a la fecha de dictarse la misma hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.

«(...) no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la presente sentencia aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que, a la fecha de dictarse la misma, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.

A estos exclusivos efectos, tendrán también la consideración de situaciones consolidadas (i) las liquidaciones provisionales o definitivas que no hayan sido impugnadas a la fecha de dictarse esta sentencia y (ii) las autoliquidaciones cuya rectificación no haya sido solicitada ex art. 120.3 LGT a dicha fecha».

En el BOE del día 9 de noviembre, y con efectos desde el 10 de noviembre de 2021, se ha publicado el Real Decreto-ley 26/2021 por el cual se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional (TC) respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

# ¿QUÉ OCURRE CON LOS ACCIDENTES LABORALES DURANTE EL TELETRABAJO?

La Ley General de la Seguridad Social establece que se presumirá, salvo prueba en contrario, accidente de trabajo las lesiones que sufra el trabajador durante el tiempo y en el lugar del trabajo, salvo el dolo o la imprudencia temeraria... ¿qué pasaría si el trabajador sufre un accidente en su hogar mientras teletrabaja y cómo demostrar que se trata de un accidente laboral?



El teletrabajo se ha configurado como una de las medidas preferentes como consecuencia de la COVID -19. Como consecuencia de la pandemia en la que nos encontramos, este sistema de trabajo ha ido ganando peso en nuestro país y por lo tanto las controversias que pueden surgir sobre todo en materia de cobertura de contingencias profesionales aumenta también cada día.

La Ley 10/2021 de trabajo a distancia no ha realizado ninguna definición específica de accidente de trabajo cuando se presta servicios en teletrabajo o a distancia.

Esta norma define el trabajo a distancia y el teletrabajo de forma diferente. El teletrabajo es una subespecie del trabajo a distancia. No obstante, a los efectos de la consideración o no de un incidente como accidente de trabajo, lo importante no son las definiciones recogidas en la Ley. Lo verdaderamente importante y que hay que considerar son algunos aspectos que deben constar en el acuerdo del trabajo a distancia.

“

La Ley 10/2021 de trabajo a distancia no ha realizado ninguna definición específica de accidente de trabajo cuando se presta servicios en teletrabajo o a distancia

”

## ¿QUÉ LESIONES PUEDEN CONSIDERARSE ACCIDENTE DE TRABAJO (AT) DURANTE EL TELETRABAJO?

Hay que acudir a la Ley General de la Seguridad Social que establece que se presumirá, salvo prueba en contrario, accidente de trabajo las lesiones que sufra el traba-



jador durante el tiempo y en el lugar del trabajo, salvo el dolo o la imprudencia temeraria.

En caso de discrepancia, deberá probarse que el hecho que ha provocado la lesión no es como consecuencia del trabajo.

No obtendrán la calificación de accidente las lesiones que se deriven de incidentes domésticos ocasionados por la realización actividades no relacionadas con la prestación de servicios (corte con cuchillo, quemaduras...).

Por el contrario, lesiones como un ictus o un infarto, si pudiera establecerse un nexo de causalidad con la actividad laboral (sobrecarga de trabajo) podrán calificarse como AT.

*¿Puede darse un AT in itinere durante el teletrabajo?*  
Cuando nos encontremos en un sistema mixto o haya que desplazarse a otros lugares donde se desarrolle la prestación de servicios (visitas a clientes), podrá ser calificado como accidente *in itinere*».

En general, los incidentes ocurridos durante el tiempo de la jornada establecida por la compañía se considerarán accidentes laborales y quedan cubiertos, por tanto, por la mutua correspondiente. La ley protege de igual modo a los trabajadores, bien trabajen desde casa o desde sus oficinas.

### ACUERDO DE TRABAJO A DISTANCIA

Una de las obligaciones en materia de teletrabajo es la firma del acuerdo voluntario por escrito, donde se ha de especificar el lugar de trabajo donde se llevará a cabo la actividad prestada por el trabajador, así como el horario de trabajo pactado. En el caso que el trabajador o trabajadora decida llevar a cabo la prestación de sus servicios en un lugar diferente al que inicialmente se indicó al

empleador, se ha de notificar igualmente, de cara a la declaración de un incidente como accidente de trabajo.

**Atención.** Es importante a los efectos de la calificación de accidente laboral, tener presente el acuerdo del trabajo a distancia, concretamente: (i) horario de trabajo de la persona trabajadora y dentro de él, en su caso, reglas de disponibilidad; (ii) porcentaje y distribución entre trabajo presencial y trabajo a distancia, en su caso; (iii) centro de trabajo de la empresa al que queda adscrita la persona tra-

“

Una de las obligaciones en materia de teletrabajo es la firma del acuerdo voluntario por escrito, donde se ha de especificar el lugar de trabajo donde se llevará a cabo la actividad prestada por el trabajador, así como el horario de trabajo pactado. En el caso que el trabajador o trabajadora decida llevar a cabo la prestación de sus servicios en un lugar diferente al que inicialmente se indicó al empleador, se ha de notificar igualmente, de cara a la declaración de un incidente como accidente de trabajo

”

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### **Modificado el Real Decreto 664/1997 sobre la exposición a agentes biológicos durante el trabajo**

Orden TES/1287/2021, de 22 de noviembre, por la que se adapta en función del progreso técnico el Real Decreto 664/1997, de 12 de mayo, sobre la protección de los trabajadores contra los riesgos relacionados con la exposición a agentes biológicos durante el trabajo.  
(BOE, 25-11-2021)

### **Bases normalizadas de cotización a la Seguridad Social, por contingencias comunes, en el Régimen Especial de la Seguridad Social para la Minería del Carbón para el ejercicio 2021**

Orden ISM/1270/2021, de 11 de noviembre, por la que se fijan para el ejercicio 2021 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, 20-11-2021)

### **Normas para la aplicación de las medidas laborales y de protección por desempleo como consecuencia de la borrasca «Filomena»**

Orden TES/1223/2021, de 4 de noviembre, por la que se dictan normas para la aplicación de las medidas laborales y de protección por desempleo previstas en la Ley 17/2015, de 9 de julio, del Sistema Nacional de Protección Civil, en las zonas afectadas gravemente por una emergencia de protección civil como consecuencia de la borrasca "Filomena".  
(BOE, 11-11-2021)

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



**El atropello sufrido durante la pausa para el bocadillo mientras el trabajador hace una gestión de carácter personal es accidente de trabajo. (Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de octubre de 2021. Sala de lo Social. Recurso de casación para la unificación de doctrina 5042/2021)**

Resolviendo un recurso de casación para la unificación de la doctrina, la Sala de lo Social del Tribunal Supremo ha declarado en una reciente sentencia de 13 de octubre de 2021 que las lesiones ocasionadas a una trabajadora a raíz de un atropello sufrido durante la pausa de descanso fuera del centro de trabajo deben ser calificadas como accidente de trabajo. En el caso enjuiciado el Tribunal Supremo analiza si es laboral la incapacidad temporal sufrida por una persona trabajadora atropellada durante la salida del centro de trabajo concedida para tomar café.

El Tribunal considera estos descansos como vinculados al trabajo ya que la salida a la calle estuvo vinculada con la prestación de servicios *«pues solamente por esta razón se produjo la salida»*. La sentencia equipara el referido descanso a tiempo de trabajo tal y como, por otro lado, se prevé en el convenio colectivo aplicable y en el apartado 3 del art. 156 de la Ley General de la Seguridad Social.

Sentado lo anterior, para el TS en el supuesto enjuiciado no concurre ninguna circunstancia que evidencie de manera inequívoca la ruptura de la relación de causalidad entre el trabajo y el accidente. Por lo que, las prestaciones derivadas del siniestro han de calificarse como de accidente laboral.

Citando la sentencia de 23 de junio de 2015, el TS **aplica la teoría de la «ocasionalidad relevante»**, caracterizada por una circunstancia negativa y otra positiva. La primera es que los elementos generadores del accidente no son específicos o inherentes al trabajo y la positiva es que o bien el trabajo o bien las actividades normales de la vida del trabajo hayan sido condición sin la que no se hubiese producido el evento. La persona trabajadora se accidentó cuando salió de la empresa dirigiéndose a tomar un café dentro del tiempo legalmente previsto como de trabajo por tratarse de jornada superior a seis horas, habitualmente utilizado para una pausa para "tomar café", como actividad habitual, social y normal en el mundo del trabajo (primer elemento), ahora bien, el trabajo es la condición sin la cual no se hubiera producido el evento (segundo elemento).

bajadora a distancia y donde, en su caso, desarrollará la parte de la jornada de trabajo presencial; (iv) lugar de trabajo a distancia elegido por la persona trabajadora para el desarrollo del trabajo a distancia.

### DERECHO A LA PREVENCIÓN DE RIESGOS LABORALES

La Ley de trabajo a distancia establece que la evaluación de riesgos y la planificación de la actividad preventiva del trabajo a distancia deberán tener en cuenta los riesgos

característicos de esta modalidad de trabajo, poniendo especial atención en los factores psicosociales, ergonómicos y organizativos y de accesibilidad del entorno laboral efectivo. En particular, deberá tenerse en cuenta la distribución de la jornada, los tiempos de disponibilidad y la garantía de los descansos y desconexiones durante la jornada. La evaluación de riesgos únicamente debe alcanzar a la zona habilitada para la prestación de servicios, no extendiéndose al resto de zonas de la vivienda o del lugar elegido para el desarrollo del trabajo a distancia.

# EL CONTRATO DE DISTRIBUCIÓN COMERCIAL

Como ya sabrá, existen diversas alternativas para operar en España sin necesidad de constituir una sociedad o asociarse con otras entidades existentes o sin establecer físicamente un centro de operaciones en España. Entre ellas destacamos ahora el contrato de distribución.

El contrato de distribución es el documento mediante el que una de las partes, denominada "suministrador", se obliga frente a otra, denominada "distribuidor", a cederle el derecho de comercialización o venta de sus productos por un plazo determinado. Los objetivos del contrato de distribución son fijar los derechos y obligaciones de cada parte contractual, establecer las condiciones de utilización de marca y nombre comercial, y la limitación o exclusividad de la distribución.

El contrato de distribución **carece de una regulación expresa**, por lo que habrá que estar, en primer lugar, a la libertad de pactos de las partes contratantes, aplicando de manera supletoria la legislación civil y mercantil.

Estos contratos tienen una estructura común y se caracterizan por:

- Son contratos de colaboración celebrados entre empresarios independientes (generalmente fabricante y comerciante), en los que el distribuidor actúa por cuenta propia y asume el riesgo de las operaciones en las que interviene.
- Son contratos mercantiles, de duración continuada y habitualmente de adhesión.
- Aunque son contratos de confianza, están basados en la capacidad técnica, profesional y financiera del distribuidor.
- Conllevan la mayor parte de las veces una cesión de derechos sobre bienes inmateriales (marcas, rótulos, logotipos, etc.).
- Son fórmulas contractuales nuevas y carentes de regulación legal, aunque su frecuente utilización justifica su tratamiento diferenciado.
- La nota esencial que permite diferenciar estos contratos de otros negocios jurídicos es el favorecer la comercialización de productos o servicios mediante la creación de estructuras económicas integradas y duraderas a través de empresarios jurídicamente independientes.

Los acuerdos de distribución constituyen una interesante alternativa a la constitución de una sociedad o sucursal o a la realización de acuerdos de colaboración comerciales con empresarios ya existentes dada la baja inversión inicial requerida. Debido a su frecuencia, son numerosos los tipos de acuerdos de distribución existentes. Muchos de ellos, como consecuencia de la carencia de una regulación específica, permiten a las partes gran libertad en cuanto a su contenido.

En la práctica, es habitual confundir un **contrato de distribución con un contrato de agencia**. No obstante, ambos son distintos y tienen regulaciones y características diferenciadas. Una de las principales diferencias entre ambos contratos, radica en que **el empresario o fabricante sigue teniendo cierto control sobre los productos en el contexto de un contrato de agencia**, pues el agente podría considerarse simplemente un intermediario, cuya retribución suele ser la comisión que haya pactado con el propio empresario, **mientras que en el contrato de distribución, los productos objeto del mismo pasan a ser propiedad del distribuidor**, que podrá disponer de estos para su comercialización de la manera que le resulte más conveniente. Otra principal diferencia, es **el diferente riesgo que agente y distribuidor asumen**, pues mientras el agente no asume riesgo alguno en la operación, salvo que se pacte lo contrario, el distribuidor lo asume por completo, pues adquiere por su cuenta los productos al empresario o fabricante, para después proceder a su venta.

**Concepto:** en el acuerdo de distribución, una de las partes – el distribuidor – se compromete a adquirir para su posterior reventa productos de la otra parte contratante.

Los distribuidores aparecen como entes jurídicos que son parte integrante de la red comercial de la empresa, sin pertenecer a ella, a la que les une un nexo comercial y un mismo deseo: aumentar las ventas.

**Clasificación:** cabe distinguir tres grandes categorías, correspondientes a los tipos de redes o sistema de distribución:

- Concesión comercial o distribución exclusiva: El proveedor no sólo se compromete a no entregar sus productos más que a un solo distribuidor en un territorio determinado, sino también a no vender él mismo esos productos en el territorio del distribuidor exclusivo.
- Acuerdo de distribución única: La única diferencia con la distribución exclusiva consiste en que en el caso de la distribución única el proveedor se reserva el derecho a suministrar los productos objeto del acuerdo a los usuarios del territorio en cuestión.
- Contrato de distribución autorizada, en el sistema de distribución selectiva: existe una serie de productos que, por su naturaleza, exigen un trato especial por parte de distribuidores y vendedores. El tipo de distribución que se utiliza en estos dos casos es el de distribución selectiva, denominado así porque los distribuidores son cuidadosamente seleccionados en función de su capacidad para la comercialización de productos

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Adaptación de los fondos de garantía de depósitos de entidades de crédito a la normativa comunitaria

Real Decreto 1041/2021, de 23 de noviembre, por el que se modifican el Real Decreto 2606/1996, de 20 de diciembre, sobre fondos de garantía de depósitos de entidades de crédito; y el Real Decreto 1012/2015, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 11/2015, de 18 de junio, de recuperación y resolución de entidades de crédito y empresas de servicios de inversión, y por el que se modifica el Real Decreto 2606/1996, de 20 de diciembre, sobre fondos de garantía de depósitos de entidades de crédito. (BOE, 24-11-2021)

### Nuevo Real Decreto sobre entidades de crédito

Real Decreto 970/2021, de 8 de noviembre, por el que se modifican el Real Decreto 1644/1997, de 31 de octubre, relativo a las normas de autorización administrativa y requisitos de solvencia de las sociedades de reafianzamiento, el Real Decreto 2660/1998, de 14 de diciembre, sobre el cambio de moneda extranjera en establecimientos abiertos al público distintos de las entidades de

crédito, y el Real Decreto 84/2015, de 13 de febrero, por el que se desarrolla la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito (BOE, 09-11-2021)

### Protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y la libre circulación de esos datos

Instrucción 1/2021, de 2 de noviembre, de la Agencia Española de Protección de Datos, por la que se establecen directrices respecto de la función consultiva de la Agencia, de conformidad con el Reglamento (UE) 2016/679, del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y la libre circulación de esos datos, la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, y el Estatuto de la Agencia Española de Protección de Datos, aprobado por el Real Decreto 389/2021, de 1 de junio (BOE, 05-11-2021)

técnicamente complejos o para el mantenimiento de una imagen o una marca.

**Principales modalidades.** Las de mayor implantación y que pueden ser consideradas como figuras básicas son:

- Contrato de compra en exclusiva: el distribuidor, a cambio de contraprestaciones especiales, compra solo al proveedor o a quien este designe.
- Contrato de distribución autorizada: el proveedor suministra al distribuidor determinados bienes o servicios para que este los comercialice directamente o a través de su propia red, como distribuidor oficial en una zona geográfica.
- Contrato de distribución selectiva: el proveedor solamente vende a distribuidores seleccionados por él, sin exclusividad geográfica, y el distribuidor solo vende en su establecimiento a consumidores finales.
- Contrato de distribución exclusiva: el proveedor solo puede vender a un distribuidor en una determinada zona geográfica.
- Contrato de franquicia comercial: el proveedor (franquiciador) titular de un sistema especial de comercialización, cede al distribuidor (franquiciado) el derecho a explotar en su propio beneficio dicho sistema bajo los signos distintivos y la asistencia técnica permanente del titular, a cambio de una compensación económica y del compromiso del distribuidor de ajustarse en todo momento a las pautas de actuación establecidas.

Recuerde que un **distribuidor actúa por cuenta propia**, por lo que comprará sus productos y los revenderá a los clientes. Su remuneración es el margen entre el precio de compra y el de venta, y usted no puede imponerle el precio de venta (aunque sí puede darle unos precios recomendados).

Además de las obligaciones principales anteriores, existen otras obligaciones complementarias:

- El proveedor está obligado a remitir puntualmente las mercancías, aplicar los descuentos o pagar los cánones por el volumen de cuentas alcanzado, y procurar que los distribuidores respeten las zonas de venta establecidas.
- El distribuidor vendrá obligado a comprar una cantidad mínima de productos, mantener unos determinados niveles de stocks, promover las ventas, realizar publicidad de dichos productos, respetar las marcas o signos distintivos del proveedor y no invadir los territorios asignados a otros proveedores.
- No es lícita la cláusula contractual que faculta al proveedor a imponer el precio de reventa por resultar contraria al principio de libertad de empresa. Hay que distinguir de esta situación los precios de tarifa o recomendados, y los precios fijos, que son aquellos que no se pueden aumentar o disminuir, por ejemplo, realizando descuentos.
- Al proveedor (exclusiva de venta): el distribuidor se obliga a no comprar a otros proveedores.
- Al distribuidor (exclusiva de compra o reventa): el proveedor se compromete a no vender los bienes o servicios objeto del contrato a otros distribuidores dentro del territorio delimitado en el contrato.
- A ambos (exclusiva recíproca): supone la asunción conjunta y recíproca de las obligaciones anteriormente enumeradas.

**Exclusiva.** Describa en el contrato *qué productos le va a vender* (no se comprometa a darle la distribución de los nuevos productos que lance al mercado) e indique *en qué zona podrá comercializarlos*. Valore si le concede la exclusividad en esa zona; y si lo hace:



- Resérvese el derecho de vender en ella, tanto de forma activa (buscando clientes) como pasiva (si clientes de esa zona le hacen pedidos sin que usted haya realizado gestiones activas de venta), incluidas las ventas por Internet. Aunque después pueda ser flexible (quizá no le interese entrar en conflicto con el distribuidor si éste es eficiente), de entrada ya tendrá esa cláusula a su favor.
- Fije un mínimo de compras (por ejemplo, anual) que si se incumple permita dejar sin efecto la exclusiva (o resolver el contrato en caso de incumplimiento reiterado). Asimismo, fije una duración del contrato no demasiado larga (por ejemplo, dos años), que le permita poner fin a la relación si la labor del distribuidor no le satisface.
- Prohíba que el distribuidor pueda nombrar subdistribuidores (así usted podrá “controlar” quién vende sus productos). Prohíbele también que comercialice productos competidores.

El pacto de exclusiva despliega sus efectos solamente entre las partes y sus herederos, de modo que será ineficaz frente a terceros. Así pues, ni el proveedor ni el distribuidor podrán impedir que un tercero que haya comprado sus productos en otro territorio distinto, los pueda vender dentro de la zona de exclusiva (comercio paralelo). Sin embargo, si el tercero, al comercializar su producto en el territorio delimitado en el pacto de exclusiva, tratara de aprovecharse de la reputación o el prestigio adquirido por el distribuidor, incurriría en un acto de competencia desleal.

**Indemnización.** A veces se concede a los distribuidores, al acabar el contrato, la *indemnización por clientela* (que la ley reconoce a los agentes comerciales), si consiguen nuevos clientes de los que va a seguir beneficiándose el fabricante. Aun así, los tribunales aceptan que en el contrato el distribuidor renuncie a esta indemnización.

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



### Responsabilidad del administrador por deudas sociales cuando incumple el deber legal de disolver la sociedad. (Sentencia del Tribunal Supremo de 29 septiembre de 2021. Sala de lo Civil. Recurso 5133/2018)

En esta sentencia, el Tribunal Supremo señala que la Ley de Sociedades de Capital (LSC) no establece que el incumplimiento por los administradores de la obligación de depósito de cuentas en el Registro Mercantil determine por sí sola la obligación de responder por las deudas sociales, ni tampoco que de dicha conducta omisiva haya de presumirse la paralización de la sociedad o la imposibilidad de cumplimiento del fin social, sino que, en todo caso, debería demostrarse la relación de causalidad entre esta falta de depósito y el daño causado.

La prueba de la existencia del déficit patrimonial o de la inactividad social puede verse favorecida en situaciones de dificultad probatoria por hechos periféricos, entre los que puede encontrarse la omisión del depósito de cuentas. De manera que la falta de presentación de cuentas anuales opera, al menos, una inversión de la carga probatoria, de suerte que será el demandado el que soporte la necesidad de acreditar la ausencia de concurrencia de la situación de desbalance. Puesto que no puede ignorarse que, con tal comportamiento omisivo, los administradores, además de incumplir con un deber legal, imposibilitan a terceros el conocimiento de la situación económica y financiera de la sociedad, lo que genera la apariencia de una voluntad de ocultación de la situación de insolvencia.

En todo caso, la sentencia recurrida no concluyó que la sociedad demandada estuviera incurso en causa de disolución porque no hubiera depositado las cuentas anuales, sino que combinó ese dato con otro mucho más determinante, en el que residenció realmente la situación que debía dar lugar a la disolución, y que fue la existencia de unos importantes fondos propios negativos, de los que dedujo la existencia de pérdidas que dejaban reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad

del capital social, a no ser que éste se aumentara o se redujera en la medida suficiente. Y, en consecuencia, afirmó que concurría la causa de disolución prevista en el art. 363.1 e) LSC.

En cuanto a la responsabilidad por deudas sociales, resultaron desatendidos dos pagarés cuando fueron presentados al cobro a su vencimiento a causa de unos trabajos de construcción. Como el pago se instrumentó mediante la entrega de títulos cambiarios, podría surgir la duda de si la deuda social se generó por la desatención de los pagarés cambiarios entregados para el abono de los trabajos contratados, cuyas fechas de vencimiento eran de 12 de enero de 2014 y 5 de febrero de 2014, respectivamente.

La sala declara que la entrega de títulos cambiarios por el deudor no equivale al pago, por lo que el deudor solo quedará liberado cuando resulten abonados; de tal manera que el pago mediante documento cambiario queda subordinado a la condición de que efectivamente los títulos se transformen en dinero. Lo relevante para decidir si la obligación es anterior o posterior al acaecimiento de la causa legal de disolución es la fecha de nacimiento de la obligación, no su completo devengo o exigibilidad ni la fecha de la sentencia que la declara.

En el caso, la obligación nació cuando se entregaron las obras, que es cuando debe hacerse el pago en el contrato de obra, es decir, en noviembre de 2013; y no en la fecha de vencimiento de los pagarés entregados como medio de pago. La obligación de disolución comienza cuando los administradores conocen o pueden conocer con un mínimo de diligencia la situación de desequilibrio patrimonial. En este caso, la existencia de unos fondos negativos de tal magnitud que septuplicaban el capital social no podía ser ignorada por el administrador, ni cabe considerar que surgiera de manera sorpresiva y abrupta, sino que, al contrario, puede presumirse que era bastante anterior al momento en que, conforme a lo antes expuesto, nació la deuda social.

# NUEVO CRITERIO DE CÁLCULO DEL IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS

La facturación de una empresa es clave para conocer sus obligaciones tanto tributarias como contables y de auditoría. Es por ello por lo que el importe neto de la cifra de negocio (INCN) es una de las partes más importantes de la cuenta de pérdidas y ganancias de una sociedad.

La Resolución de 10 de febrero de 2021 del ICAC 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 (en adelante, la RICAC) establece un nuevo criterio de cálculo del importe neto de la cifra de negocios (INCN) cuando el ejercicio económico de una entidad es inferior al año para determinar la facultad de elaborar el balance y la memoria abreviados.

En concreto, la norma establece que "Si el ejercicio económico fuera de duración inferior al año, el importe neto de la cifra anual de negocios será el obtenido durante el período que abarque dicho ejercicio. No obstante, si el ejercicio es inferior a doce meses se elevará al año el importe neto de la cifra de negocios de la empresa para determinar la facultad de elaborar balance y memoria en modelos abreviados."

“

La Resolución de 10 de febrero de 2021 del ICAC 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 (en adelante, la RICAC) establece un nuevo criterio de cálculo del importe neto de la cifra de negocios (INCN) cuando el ejercicio económico de una entidad es inferior al año para determinar la facultad de elaborar el balance y la memoria abreviados”

Este criterio sustituye al criterio que estaba vigente en la Resolución de 16 de mayo de 1991 del ICAC; así lo expresa directamente el ICAC en su **Consulta nº 3 del BOICAC Nº 127/2021**.

Mostramos este cambio de criterio:

## Resolución de 16 de mayo de 1991 del ICAC

Para los ejercicios económicos inferiores al año, se consideraba como importe neto de la cifra anual de negocios - INCN-, el obtenido en el período de tiempo que corresponde al ejercicio.

## Resolución de 10 de febrero de 2021

Art. 34.11.- "Si el ejercicio económico fuera de duración inferior al año, el importe neto de la cifra anual de negocios será el obtenido durante el período que abarque dicho ejercicio. No obstante, si el ejercicio es inferior a doce meses se elevará al año el INCN de la empresa para determinar la facultad de elaborar balance y memoria en modelos abreviados".

## CONSULTA Nº 3 DEL BOICAC 127/SEPTIEMBRE 2021

En esta consulta del ICAC, el consultante expone que tanto el Derecho español como el de la Unión Europea utilizan el tamaño de la entidad para determinar otras cuestiones como la obligación de auditar las cuentas anuales (artículo 263.2 TRLSC) o la obligación de formular cuentas anuales e informe de gestión consolidados por razón de tamaño (artículo 43.1.1 del Código de Comercio), por lo que plantea las siguientes cuestiones:

1. Si este nuevo criterio afecta exclusivamente a la facultad de elaborar balance y memoria abreviados, tal y como se indica en el artículo 34.11 de la RICAC, o si afectaría, por analogía y para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2021, al régimen aplicable a una entidad en materia de auditoría y contabilidad cuando para su determinación se utilice el criterio del tamaño (aspectos tales como la obligación de someter las cuentas a auditoría o la obligación de formular cuentas consolidadas).

2. Cuál sería la forma de calcular la elevación al año del INCN, teniendo en cuenta situaciones como, por ejemplo, una entidad de nueva creación en la que no existe experiencia alguna en la que apoyarse para realizar tal estimación o cuya actividad no sea estable a lo largo del año y, por tanto, la elevación al año suponga la realización de una estimación sujeta a los riesgos de incertidumbre, complejidad y subjetividad.

El ICAC concluye lo siguiente:

*“El cálculo de la elevación al íntegro anual, deberá realizarse la estimación oportuna que en general consistirá en una relación proporcional y directa entre la magnitud obtenida en el periodo de duración inferior al año y la magnitud anual deseada. No obstante, en la estimación se tendrá en cuenta la experiencia de facturación del sector concreto en los supuestos en que dicha facturación sea irregular a lo largo del ejercicio”.*

Este criterio de cálculo del INCN es extensible al cálculo de otros límites que se establezcan por razón de tamaño y que se basen en la utilización de la cifra de negocios, como puede ser la obligación de auditoría o de consolidación.

Uno de los motivos por el que se ha decidido modificar este criterio es evitar la interrupción a conveniencia de un ejercicio y retrasar así la exigencia de mayores obligaciones de información.

El nuevo enfoque que establece la RICAC, sustituyendo al que estaba vigente en la RICAC de 1991, es idéntico al que se sigue en el Derecho comparado nacional, como sucede en la Ley 27/2021, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (IS) o el caso de los artículos 28, 31 y 80 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

El nuevo criterio establecido por la RICAC se aplicará en aquellos ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2021.

Este nuevo criterio puede tener una repercusión muy importante en el ámbito contable y de la auditoría. Así por ejemplo, el propio artículo 2 del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas -PGC Pyme- y los criterios contables específicos para microempresas, establece que podrán aplicar este PGC Pyme todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

A. Que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros.

B. Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.

C. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

Este cambio de criterio puede, en algún caso, llegar a ser determinante respecto del tipo de obligación formal que estemos "enfrentando": presentación de cuentas anuales en formato normal, abreviado o pyme, utilización de Plan General Contable Normal o Pyme, obligación de auditar cuentas o no, obligación de consolidación o no y otras.

### CÁLCULO DEL INCN

Incorpora la Consulta nº 3 del BOICAC N° 127/2021 un "matiz", para el cálculo del INCN cuando el ejercicio económico de una entidad es inferior al año que resulta relevante.

Así para este cálculo, deberá realizarse la elevación al íntegro anual que en general consistirá en una relación proporcional y directa entre la magnitud obtenida en el periodo de duración inferior al año y la magnitud anual deseada (por ejemplo si el INCN obtenido responde a 200 días de actividad económica, habríamos de obtener de forma proporcional "con una simple regla de tres" el equivalente a 365 días del año). Ahora bien, el ICAC señala que en la estimación se tendrá en cuenta la experiencia de facturación del sector concreto en los supuestos en que dicha facturación sea irregular a lo largo del ejercicio; algo que por otro lado resulta bastante lógico y que en algunas entidades, como hemos comentado en el apartado anterior, pudiera determinar pasar de unas obligaciones formales a otras en el ámbito contable y auditor.

“

El ICAC señala que en la estimación se tendrá en cuenta la experiencia de facturación del sector concreto en los supuestos en que dicha facturación sea irregular a lo largo del ejercicio; algo que por otro lado resulta bastante lógico y que en algunas entidades, como hemos comentado en el apartado anterior, pudiera determinar pasar de unas obligaciones formales a otras en el ámbito contable y auditor

”



# RED INTERNACIONAL DE ASESORÍAS IUSTIME

## SOCIOS NACIONALES

### ANDALUCÍA

Almería

BUFETE FINANCIERO Y FISCAL  
Almería  
www.bufetefiscal.net

Cádiz

CAPITAL ASESORES  
Cádiz  
www.capitalesores.com

CONTASULT  
SotoGrande - Algeciras  
www.contasult.com

Huelva

GAPYME  
Cortegana - Zalamea La Real - Nerva -  
Villablanca - Lepe - Cartaya - Bonares  
- La Palma del Condado - Hinojos -  
Huelva  
www.gapyme.com

ASINCO ABOGADOS Y CONSULTORES  
Palos de la Frontera  
www.asinco.net

Jaén

ASESORÍA GARCÍA-PLATA  
Úbeda - Baeza - Cazorra  
www.asesoriagarcia-plata.es

Málaga

ROMERO & ROLDÁN ASESORES  
Málaga  
www.asesores-consultores.com

Sevilla

SABORIDO ASESORES  
Sanlúcar La Mayor - Sevilla  
www.saboridoasesores.com

### ARAGÓN

Huesca

TEJERA CONSULTORES  
Fraga  
www.tejeraconsultores.com

Zaragoza

POVEDA CONSULTORES  
Zaragoza (Sagasta)  
www.povedaconsultores.es

GASCÓN ASESORES  
Zaragoza (Independencia)  
www.gasconasesores.es

RAIMUNDO LAFUENTE ASESORES  
Zaragoza (Moreña)  
www.raimundolafuente.com

### ASTURIAS

AFTÉ ASESORES Y CONSULTORES  
Oviedo  
www.aftemadrid.com

ASESORES TURÍN  
Oviedo-Mieres  
www.asesoriasturon.com

### BALEARES

CORTÉS LABORAL  
Pollensa  
www.corteslaboral.com

MARIMÓN Y ASOCIADOS  
Palma de Mallorca (Bisbe Perelló)  
www.asesoriamarimon.com

PENTA ASESORES  
Palma de Mallorca (Pare Bartomeu)  
www.pentaasesores.es

### CANARIAS

Santa Cruz de Tenerife

MARTINEZ NO  
Santa Cruz de Tenerife  
www.martinezno.com

Las Palmas de Gran Canaria

GRUPO JOSÉ DÁMASO ASESORES Y  
CONSULTORES  
Las Palmas de Gran Canaria (Telde)  
www.grupojd.es

### CANTABRIA

ASESORÍA ORGO  
Renedo de Piélagos - Santander  
www.asesoriaorgo.es

### LA RIOJA

BUJARRABAL ASESORES  
Logroño  
www.bujarrabal.com

### CASTILLA Y LEÓN

Ávila

ABM GESTION ASESORES  
Ávila - La Adrada - El Barraco  
www.abmgestionasesores.es

Burgos

AFIDE ASESORÍA INTEGRAL  
Burgos  
www.afidesa.com

Palencia

AFYSE EXPERTOS EN LABORAL  
Palencia  
www.afyse.com

Salamanca

ASOCIADOS SAN JULIAN  
Salamanca  
www.consultoriaasociados.com

Segovia

TORQUEMADA ASESORES  
Segovia  
www.torquemada-asesores.com

Valladolid

INFORMES CONTABLES  
Valladolid  
www.informescontables.com

León

GESLEÓN  
León  
www.gesleon.es

### CASTILLA LA MANCHA

Albacete

ALFYR  
Albacete - Munera  
www.alfyr.es

Ciudad Real

APLAGES  
Campo de Criptana - Madrid  
www.aplages.com

Cuenca

GLOBAL 5 JURÍDICO LABORAL  
Cuenca  
www.globalcinco.net

Guadalajara

ASESORÍA TOLEDO  
Guadalajara  
www.asesoriatoledo.com

### CATALUÑA

Barcelona

AFTÉ MADRID  
Barcelona (Sans)  
www.aftemadrid.com

ASESORÍA GARCÍA LÓPEZ  
Barcelona (Les Corts)  
www.asesoriagarcialopez.es

ASSESSORIA PÉREZ SARDÁ  
Granollers  
www.perezsarda.com

FENYO & ASSOCIATS  
Terrasa - Barcelona - Hospitalet de  
Llobregat - Molins de Rey - Santa  
Coloma de Gramenet  
www.fenyo.es

GEMAP  
Viladecans - Barcelona  
www.gemap.es

GREGORI ASESORES  
Barcelona - Granollers  
www.gregoriassessors.com

GREMIGAT  
Barcelona (Graciá)  
www.gremicat.es

Girona

NOUS TRÀMITS GRUP  
Girona  
www.noustramits.com

Lleida

MARTÍNEZ&CASTELLVÍ LABORALISTAS  
Lleida  
www.assessoria.com

Tarragona

ESTIVILL SERVEIS ADMINISTRATIUS  
Reus  
www.estivill.com

SEBASTIÀ ASSESSORS  
Tortosa - La Senia - Amposta  
www.sebastia.info

### COMUNIDAD VALENCIANA

Alicante

ASTEM  
Alcoy-Santa Anna  
www.astemsa.com

SALA COLA  
Novelda - Elche - Ciudad Quesada  
www.salacola.com

Castellón

TUDÓN & ASOCIADOS ABOGADOS  
Castellón  
www.tudonabogados.com

Valencia

ESTUDIO JURÍDICO 4  
Valencia (La Zaidía)  
www.estudiojuridico4.es

UNIGRUP ASESORES  
Valencia (Ciutat Vella)  
www.unigrupasores.com

### EXTREMADURA

Badajoz

ASESORES EMPRESARIALES ASOCIADOS  
Mérida  
www.asesoresempresariales.com

JUSTO GALLARDO ASESORES  
Badajoz  
www.justogallardoasesores.com

Cáceres

CEBALLOS ASESORES JURÍDICO-LABORALES  
Cáceres  
www.asesoriaceballos.com

### GALICIA

A Coruña

MOURENTAN MENTORES DE EMPRESAS  
Santiago de Compostela  
www.mourentan.es

SUNAIM  
A Coruña  
www.sunaim.es

Lugo

MARGARITA ASESORES  
Monforte de Lemos  
www.margaritasesores.com

CENTRO CONSULTOR DE LUGO  
Lugo  
carlosariasotero@cconsultor.com

Ourense

ASESORES VILA CASTRO  
Ourense  
www.vilacastro.com

Pontevedra

ASESORES VILA CASTRO  
Vigo  
www.vilacastro-grupoconsultor.com  
NOGUEIRA & VIDAL CONSULTING  
Cangas de Morrazo - Vigo  
www.nogueirayvidal.com

### MADRID

ACTIUM CONSULTING  
Pozuelo de Alarcón  
www.actiumconsulting.es

ANFEIN ASESORES  
Getafe  
www.anfein.es

AFTÉ MADRID  
Madrid (Retiro)  
www.aftemadrid.com

ALCOR CONSULTING  
Alcorcón  
www.alcorconsulting.es

AUDIPASA  
Madrid (Castellana)  
www.audipasa.com

CSF CONSULTING  
Coslada - Madrid - Arganda  
www.csfconsulting.es

FACTUM ASESORES  
Torrejón de la Calzada  
www.factumasores.com

JOSÉ LUIS GONZÁLEZ MARTÍN  
Madrid (Aluche)  
www.asesoria-juridica.net

MEDINA LABORAL ASESORES AUDITORES  
Madrid (Centro)  
www.medinalaboral.com

SECONTA  
Rivas  
www.seconta.es

### REGIÓN DE MURCIA

CARLOS GONZÁLEZ SAMPER  
Cartagena  
www.cgsamper.es

CERDÁ-VIVES  
Murcia - Molina del Segura  
www.cerdavives.com

347 ASESORES  
San Javier  
www.347asesores.com

### NAVARRA

ASESORÍA SOCIOLABORAL OFICIO  
Pamplona (Calatayud)  
www.ofico.es

ASESORÍA TILOS  
Pamplona (Batallador)  
www.tilos.es

### PAÍS VASCO

Álava

ASEVI ASESORES VICTORIA  
Vitoria-Gasteiz (Madre Vedruna)  
www.asevi.com

CONSULTING SOCIAL ALAVÉS  
Vitoria-Gasteiz (Abendaño)  
www.consulting-alaves.com

Guipúzcoa

ASEMARCE CONSULTING  
San Sebastián  
www.asemarce.com

Vizcaya

AIXERROTA CONSULTING  
Bilbao (Gran Vía)  
www.aixerrotaconsulting.es

HERAS GABINETE JURÍDICO Y DE GESTIÓN  
Bilbao (Abando)  
www.asesoriaheras.com



# RED INTERNACIONAL DE ASESORÍAS IUSTIME

## IUSTIME INTERNACIONAL

### PORTUGAL

**CARLOS PINTO DE ABREU**  
Lisboa-Oporto  
[www.carlospintodeabreu.com](http://www.carlospintodeabreu.com)

**VILA CASTRO GRUPO ASESOR Y CONSULTOR**  
Lousada (Cristelos)  
[www.asesoresvillacastro.com](http://www.asesoresvillacastro.com)

### ITALIA

**WORKGATE ITALIA**  
Ancona  
[www.workgateitalia.com](http://www.workgateitalia.com)

### FRANCIA

**UNEXCO**  
París  
[www.unexco-corrail.com](http://www.unexco-corrail.com)

### DUBAI - EMIRATOS ÁRABES UNIDOS

**RUBERT & PARTNERS**  
Dubái-Valencia (España)  
[www.rubertpartners.com](http://www.rubertpartners.com)

### RUMANIA

**NERVIA CONSULTORES**  
Cluj-Napoca  
[www.nerviaconsultores.com](http://www.nerviaconsultores.com)

### MÉXICO

**SÁNCHEZ MEJÍA ABOGADOS ASOCIADOS**  
Ciudad de México  
[www.sanchezmejiaabogados.com](http://www.sanchezmejiaabogados.com)

### PAÍSES BAJOS

**ACTIVADOS INTERNATIONAL**  
Holanda  
[www.activabds.nl](http://www.activabds.nl)

### BULGARIA

**SAVOV & PARTNERS**  
Sofía  
[www.law-tax.bg](http://www.law-tax.bg)

### EGIPTO

**RUBERT & PARTNERS**  
Egipto (El Cairo)  
[www.rubertpartners.com](http://www.rubertpartners.com)

### URUGUAY

**VIGNOLI LAFFITTE Y LUBLINERMAN**  
Montevideo  
[www.vll.com.uy](http://www.vll.com.uy)

### MARRUECOS

**RODRÍGUEZ ASESORES**  
Casablanca  
[www.cabinet-rodriguez.com](http://www.cabinet-rodriguez.com)

### ARGENTINA

**BARRERO LARROUDÉ**  
CABA - Trenque Lauquen - Tres Lomas - Río Gallegos  
[www.barrerolarroude.com.ar](http://www.barrerolarroude.com.ar)

**IVM CONSULTING-CONTADORES PÚBLICOS**  
CABA  
[www.ivmconsulting.com.ar](http://www.ivmconsulting.com.ar)

### PERÚ

**CRUZ Y ALVARADO CONSULTORES**  
Trujillo  
[www.cruzalvaradoconsultores.com](http://www.cruzalvaradoconsultores.com)

**MONTEBLANCO & ASOCIADOS**  
Barranco - Lima - Perú - Madrid (España)  
[www.peruvianlaw.com](http://www.peruvianlaw.com)

### ESTADOS UNIDOS

**BECKER GLYNN MUFFLY CHASSIN & HOSINSKI LLP**  
Nueva York  
[www.beckerglynn.com](http://www.beckerglynn.com)

**BARRERO LARROUDÉ**  
Miami (Florida)  
[www.barrerolarroude.com.ar](http://www.barrerolarroude.com.ar)

**MONTEBLANCO & ASOCIADOS**  
Nueva York  
[www.peruvianlaw.com](http://www.peruvianlaw.com)

### CHINA

**A&Z LAW FIRM**  
Shanghái-Beijing-Wuhan- Dalian (Liaoning)  
[www.a-zlf.com.cn](http://www.a-zlf.com.cn)

### CHILE

**FUENZALIDA AUDITORES Y CONTADORES**  
Santiago de Chile  
[www.fuenzalidacontadores.cl](http://www.fuenzalidacontadores.cl)

### COLOMBIA

**HERRAMIENTA GERENCIAL**  
Bogotá  
[www.herramientagerencial.com](http://www.herramientagerencial.com)

**COSTA RICA, NICARAGUA, HONDURAS, EL SALVADOR Y GUATEMALA**

**LEGALPRINT**  
San José - Managua - Tegucigalpa - San Salvador - Guatemala  
[www.legalprintcr.com](http://www.legalprintcr.com)

### ECUADOR

**BARZALLO ABOGADOS**  
Quito  
[www.barzallo.com](http://www.barzallo.com)

### JAPÓN

**A&Z LAW FIRM**  
Tokyo  
[www.a-zlf.com.cn](http://www.a-zlf.com.cn)

**TILOS asesores**

 **iusTime**  
red internacional de asesorías

Calle María de Molina 39 8ª  
28006 Madrid  
Tel.: (+34) 915 245 745  
[info@iustime.net](mailto:info@iustime.net)  
[www.iustime.net](http://www.iustime.net)



**Comprometidos  
con tu éxito**

