



TU DESPACHO TE INFORMA

Octubre 2017

EN ESTE NÚMERO:

- 02** Calendario octubre y noviembre
- 03** Cambios en las operaciones vinculadas para las sociedades
- 06** Avance de las principales medidas previstas en la Ley de Reforma para los autónomos
- 10** Consejos prácticos sobre valoración de empresas
- 13** El sistema de registro de existencias en las empresas comerciales

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

OCTUBRE Y NOVIEMBRE

Hasta el 20 de octubre

RENTA Y SOCIEDADES

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

- Septiembre 2017. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Tercer trimestre 2017: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Tercer trimestre 2017:
 - Estimación directa: Mod. 130
 - Estimación objetiva: Mod. 131

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

- Septiembre 2017. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones: Mod. 340
- Septiembre 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349

- Septiembre 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380
- Tercer trimestre 2017. Autoliquidación: Mod. 303
- Tercer trimestre 2017. Declaración-liquidación no periódica: Mod. 309
- Tercer trimestre 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Tercer trimestre 2017. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación: Mod. 368
- Tercer trimestre 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380
- Solicitud de devolución recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales: Mod. 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: Mod. 341

Hasta el 30 de octubre

IVA

- Septiembre 2017. Autoliquidación: Mod. 303
- Septiembre 2017. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322
- Septiembre 2017. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353

Hasta el 6 de noviembre

RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2016, 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 2017. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

IVA

- Octubre 2017. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones: Mod. 340
- Octubre 2017. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Octubre 2017. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380

Hasta el 30 de noviembre

IVA

- Octubre 2017. Autoliquidación: Mod. 303
- Octubre 2017. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322
- Octubre 2017. 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 2017: sin modelo
- SII: 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

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.

CAMBIOS EN LAS OPERACIONES VINCULADAS PARA LAS SOCIEDADES

En el BOE del día 30 de agosto de 2017 se ha publicado la Orden HFP/816/2017 por la que se aprueba un nuevo modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales, que deberá presentarse cuatro meses después de la fecha de presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, y que estará disponible exclusivamente en formato electrónico.

En el ámbito de las operaciones vinculadas, la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades presentó novedades en relación con la documentación específica a elaborar por las entidades afectadas, regulando un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros, y no siendo necesaria en relación con determinadas operaciones.

El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, RD 634/2015, incluye un capítulo denominado «Información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas» en el que se introducen las modificaciones en relación con la información y documentación a aportar por las personas y entidades vinculadas, haciéndose eco de las conclusiones que se adoptaron en el denominado Plan de acción «BEPS», esto es, el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, que se elabora en el ámbito de la OCDE, y en concreto en relación con la Acción 13 relativa a la documentación sobre precios de transferencia.

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2016, se traslada desde el modelo anterior del declaración del Impuesto sobre Sociedades a una nueva declaración informativa en la que se informe expresamente de las operaciones con personas o entidades vinculadas y la relativa a operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos

fiscales que únicamente tendrán que cumplimentar aquellas entidades afectadas, reduciendo las cargas fiscales indirectas asociadas a la presentación de esta declaración.

Se mantiene la obligación de informar acerca de las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de operaciones en el período impositivo supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado. En cuanto a la obligación de informar sobre determinadas operaciones específicas, la actual orden ministerial obliga a informar sobre este tipo de operaciones, siempre que el importe conjunto de cada tipo de operación en el período impositivo supere los 100.000 euros, independientemente del método de valoración utilizado, debiendo informarse en este supuesto de cada uno de los tipos de operaciones que superen el límite conjunto.

Asimismo, para los períodos impositivos iniciados en 2016, se ha incluido una regla especial para evitar que se produzca el fraccionamiento de las operaciones vinculadas, de tal forma que aun cuando no se superen los importes conjuntos anteriormente mencionados, existirá igualmente la obligación de informar respecto a aquellas operaciones del mismo tipo y método utilizado, cuando el importe del conjunto de las mismas en el período impositivo sea superior al 50% del importe neto de la cifra de negocios de la entidad.

Por otra parte, y en relación con el cuadro denominado «Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (artículo 23 y DT 20ª LIS)» y el cuadro denominado «Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales», se ha mantenido el contenido de los mismos en los términos que estaban en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2015, de tal forma que deberán incluirse estas operaciones independientemente del importe de las mismas.

OBLIGADOS A PRESENTAR EL MODELO 232

1) Estarán obligados a presentar el modelo 232 y cumplimentar la «Información de operaciones con personas o entidades vinculadas (artículo 13.4 RIS)» los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la renta de no residentes que actúen mediante establecimiento permanente, así como las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, que realicen las siguientes operaciones con personas o entidades vinculadas en los términos previstos en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades:

a) Operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada siempre que el importe

NORMAS RELEVANTES APROBADAS

Modificación del Documento Único Aduanero (DUA)

Resolución de 25 de agosto de 2017, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la Resolución de 11 de julio de 2014, en la que se recogen las instrucciones para la formalización del documento único administrativo (DUA). (BOE, 01-09-2017)

Acuerdo multilateral entre Autoridades competentes para el intercambio de Informes país por país

Acuerdo multilateral entre Autoridades competentes para el intercambio de Informes país por país, hecho en París el 27 de enero de 2016. (BOE, 29-09-2017)

Aduanas e Impuestos Especiales. ACUERDO UE/ Canadá (CETA)

Nota informativa de la Dirección General de Comercio Internacional e Inversiones y el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales relativa al ACUERDO UE/ Canadá (CETA). (AEAT, 22-09-2017)

de la contraprestación del conjunto de operaciones en el período impositivo supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

b) Operaciones específicas, siempre que el importe conjunto de cada una de este tipo de operaciones en el período impositivo supere los 100.000 euros. A estos efectos, tienen la consideración de operaciones específicas, aquellas operaciones excluidas del contenido simplificado de la documentación a que se refieren los artículos 18.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y 16.5 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

2) No obstante, no será obligatorio cumplimentar la «Información de operaciones con personas o entidades vinculadas (artículo 13.4 RIS)» del modelo 232, respecto de las siguientes operaciones:

a) Las operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 65.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

b) Las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por las agrupaciones de interés

económico, de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, y las uniones temporales de empresas, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda y Función Pública. No obstante, sí que deberán presentar el modelo 232 en el caso de uniones temporales de empresas, o fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, que se acojan al régimen establecido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

3) Con independencia del importe de la contraprestación del conjunto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada, existirá siempre la obligación de presentar el modelo 232 y cumplimentar la «Información de operaciones con personas o entidades vinculadas (artículo 13.4 RIS)» respecto de aquellas operaciones del mismo tipo que a su vez utilicen el mismo método de valoración, siempre que el importe del conjunto de dichas ope-

raciones en el período impositivo sea superior al 50% de la cifra de negocios de la entidad.

4) Deberá presentarse el modelo 232 y cumplimentarse la «Información de operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles» en aquellos casos en que el contribuyente aplique la citada reducción prevista en el artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, porque obtiene rentas como consecuencia de la cesión de determinados intangibles a personas o entidades vinculadas.

5) Deberá presentarse el modelo 232 y cumplimentarse la información de «Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales», en aquellos casos en que el contribuyen.

PLAZO Y FORMA DE PRESENTACIÓN DEL MODELO 232

La presentación del modelo 232 se deberá realizar en el mes siguiente a los diez meses posteriores a la conclusión del período impositivo al que se refiera la información a suministrar.

El plazo de presentación del modelo 232 **para los períodos impositivos**

iniciados en el 2016 y que finalicen antes del 31 de diciembre de 2016, será desde el día 1 al 30 de noviembre siguientes a la finalización del período impositivo al que se refiera la infor-

mación a suministrar. La presentación del modelo 232 se efectuará de forma obligatoria por vía electrónica a través de Internet.

ABSTRACTS DE SENTENCIAS



Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Es aplicable la reducción del 95% por adquisición de la vivienda habitual del causante cuando se haya producido un traslado del domicilio por causas justificadas. (Sentencia del TS, de 12 de mayo de 2017. Sala de lo Contencioso. Recurso de casación para la unificación de doctrina N°: 1657/2016)

La cuestión controvertida en la instancia fue determinar si el actor recurrente (hermano de la fallecida), tenía derecho a la reducción por adquisición de vivienda habitual de la persona fallecida, prevista en el artículo 20.2.c), párrafo tercero de la Ley 29/1087, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). Durante la enfermedad del causante, previa a su fallecimiento, se trasladó a vivir con su hijo. La Administración entendió que, en tal caso, el heredero no podía aplicar la bonificación del 95% prevista para la sucesión de la vivienda habitual, dado que esta había dejado de serlo antes del fallecimiento.

El Tribunal Supremo recuerda que el concepto de "vivienda habitual" no aparece en la normativa del tributo, por lo que acude para su definición a la Ley y Reglamento del IRPF. En dicho marco normativo se regulan supuestos en los que el traslado de domicilio no supone que el inmueble pierda la consideración de "vivienda habitual". En concreto, el Tribunal subsume el traslado por motivo de enfermedad acreditada (máxime cuando el fallecimiento sobreviene como consecuencia de dicha enfermedad) en la excepción prevista de "otras causas análogas justificadas".

IVA. Suministro Inmediato de Información (SII). Obligación de llevar el libro registro de facturas recibidas. (DGT. CV 1588/2017, de 20 de junio de 2017)

La DGT, en esta CV 1588/2017 modifica su criterio respecto de la obligación de llevar el libro registro de facturas recibidas una vez que entre en vigor el Suministro Inmediato de Información (SII), del IVA para los sujetos a los que les resulte aplicable o se acojan al mismo, aunque únicamente se realicen operaciones exentas. En concreto se trata de una entidad que únicamente realiza actividades sujetas y exentas.

A partir del 1 de julio de 2017, esta entidad deberá llevar los libros previstos en el art. 62.1 del Reglamento del IVA (RIVA), a través de la Sede electrónica de la AEAT, en el caso de que el período de liquidación

coincida con el mes natural o en caso de que opte voluntariamente por la llevanza de los mismos a través del nuevo sistema. La llevanza de libros a través de la Sede electrónica se basa en el envío automatizado de registros de facturación, de forma que no es necesario el suministro o envío de la propia factura, pues los registros contenidos en la misma son el fundamento de la información a suministrar.

Mediante esta consulta se modifica el criterio sostenido en la consulta V0373/2007 de 26-02-2007, en la que se puso de manifiesto que en la medida en que el sujeto pasivo no tenga la obligación de expedir factura, no será necesaria la llevanza del Libro registro de facturas expedidas ni tampoco era necesario llevar el Libro Registro de facturas recibidas, dado que la actividad realizada está exenta del impuesto y no habrá derecho a deducir las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios para dicha actividad. El cambio reside en que sí será necesaria la llevanza del libro registro de facturas recibidas, que se realizará a través de la Sede electrónica cuando el período de liquidación coincida con el mes natural con carácter general, por el empresario o profesional, con independencia que la actividad realizada se encuentre totalmente exenta del Impuesto y sin derecho a la deducción de las cuotas soportadas en la adquisición de bienes y servicios para dicha actividad. Sin embargo se mantiene la no obligación de llevar el libro registro de facturas expedidas cuando el sujeto pasivo no tenga la obligación de expedir factura por todas sus operaciones.

Por otro lado, también se aborda el tema de las facturas recapitulativas, de forma que será posible consignar en una sola factura varias operaciones realizadas en distinta fecha para un mismo destinatario, siempre que las mismas se hayan efectuado dentro de un mismo mes natural. Cuando el destinatario de estas operaciones sea empresario o profesional, actuando como tal, y la expedición se realice con posterioridad al mes en el que se hayan realizado las operaciones y antes del día 16 del mes siguiente a aquél, el contenido de la factura deberá incluir la fecha de expedición de la misma, aunque sea posterior a la finalización del mes de realización de las operaciones y anterior al día 16 del mes siguiente, así como la fecha de realización de las operaciones.

AVANCE DE LAS PRINCIPALES MEDIDAS PREVISTAS EN LA LEY DE REFORMA PARA LOS AUTÓNOMOS

La Ley de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo que se aprobó en el Congreso el pasado 29 de junio, se encuentra actualmente en el Senado donde estará como fecha límite hasta el 31 de octubre para su tramitación, previo paso por el periodo de enmiendas a la Ley.

Como criterio general, su entrada en vigor será el día siguiente de su publicación en el BOE. No obstante, hay una serie de medidas que comenzarán a aplicarse a partir del 1-1-2018: la nueva regulación de recargo por ingreso fuera de plazo, medidas de fomento y del trabajo autónomo, beneficios en la cotización para personas con discapacidad, violencia de género y víctimas de terrorismo, medidas para clarificar la fiscalidad de los trabajadores autónomos, modificación del reglamento sobre inscripción de empresas, afiliación, altas, bajas y variaciones de datos, así como el reglamento sobre cotización y liquidación de otros derechos de la Seguridad Social y la modificación de la Ley de Infracciones y Sanciones en el Orden Social.

Entre las principales medidas previstas para los autónomos, y sin perjuicio de las posibles enmiendas en su trámite parlamentario, podemos destacar:

- Se reconoce el accidente «in itinere» (ida o de vuelta al puesto de trabajo).
- Compatibilidad del trabajo por cuenta propia y pensión de jubilación: la cuantía de la pensión de jubilación compatible con el trabajo, será equivalente al 50% del importe resultante en el reconocimiento inicial. Si la actividad se realiza por cuenta propia, y se acredita tener contratado al menos a un trabajador por cuenta ajena, la cuantía de la pensión compatible con el trabajo alcanzará el 100%.
 - a) 1 de abril, si la solicitud se formula entre el 1 de enero y el 31 de marzo.
 - b) 1 de julio, si la solicitud se formula entre el 1 de abril y el 30 de junio.
 - c) 1 de octubre, si la solicitud se formula entre el 1 de julio y el 30 de septiembre.
 - d) 1 de enero del año siguiente, si la solicitud se formula entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre.
- La base mínima de cotización de los autónomos societarios (con menos de 10 asalariados) se determinará cada año en la Ley de Presupuestos Generales del Estado. De esta forma, dejará de estar ligada a la evolución del salario mínimo interprofesional (SMI) y a la base mínima del Régimen General.
- Recargo por ingreso fuera de plazo: se reduce a un 10% (antes el 20%) el recargo por ingreso fuera de plazo de las cuotas de la Seguridad Social, si el abono se produce dentro del primer mes natural siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso.
- Se permite cambiar cuatro veces al año la base de cotización, en función de intereses e ingresos.
 - a) 1 de abril, si la solicitud se formula entre el 1 de enero y el 31 de marzo.
 - b) 1 de julio, si la solicitud se formula entre el 1 de abril y el 30 de junio.
 - c) 1 de octubre, si la solicitud se formula entre el 1 de julio y el 30 de septiembre.
 - d) 1 de enero del año siguiente, si la solicitud se formula entre el 1 de octubre y el 31 de diciembre.
- Afiliación, altas y bajas: se posibilita que hasta un máximo de 3 altas al año tengan efectos desde el momento de inicio de la actividad y no desde el primer día del mes en

“

La base mínima de cotización de los autónomos societarios (con menos de 10 asalariados) se determinará cada año en la Ley de Presupuestos Generales del Estado. De esta forma, dejará de estar ligada a la evolución del salario mínimo interprofesional (SMI) y a la base mínima del Régimen General

”

que se inicia dicha actividad, como ocurría hasta ahora.

- **Tarifa plana:** Se establece la ampliación de la cuota reducida de 50 €/mes para los nuevos autónomos hasta los 12 meses, en lugar de los 6 actuales. Se reduce de 5 a 2 años, el periodo que se exige haber estado sin cotizar en el RETA para poder beneficiarse de la Tarifa Plana.

“

Las mujeres que vuelvan a realizar un trabajo por cuenta propia a los dos años del cese de baja en la actividad por maternidad, podrán acogerse a la Tarifa Plana de 50 €/mes, durante los 12 meses siguientes a la fecha de su reincorporación al trabajo

”

- **Enquadramiento en el RETA:** la Ley se remite a una Comisión de Estudio para precisar y determinar el requisito de “habitualidad” a efectos de la incorporación al RETA.
- **Maternidad:** las mujeres que vuelvan a realizar un trabajo por cuenta propia a los dos años del cese de baja en la actividad por maternidad, podrán acogerse a la Tarifa Plana de 50 €/mes, durante los 12 meses siguientes a la fecha de su reincorporación al trabajo.
- **Pluriactividad:** la TGSS pasará a devolver de oficio antes del primero de mayo de cada ejercicio, el exceso de cotizaciones ingresadas por los trabajadores dados de alta en algún Régimen por cuenta ajena.

- **Cuidado de hijos menores:** se posibilita la bonificación del 100% de la cuota de autónomos por contingencias comunes, por un plazo de hasta 12 meses, por el cuidado de menores de 12 años a su cargo (antes era 7 años).
- **Bonificación por la contratación de familiares del trabajador autónomo:** cónyuge, ascendientes, descendientes y demás parientes con consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive.

En concreto, en estos casos dará derecho a una bonificación en la cuota por contingencias comunes, del 100% durante un periodo de 12 meses.

Requisitos:

- Para poder acogerse, el trabajador autónomo no deberá haber extinguido contratos de trabajo, por causas objetivas, despidos disciplinarios improcedentes, o despido colectivo no ajustados a derecho, en los 12 meses anteriores a la celebración al contrato que da derecho a la bonificación prevista.
 - El empleador deberá mantener el nivel de empleo en los 6 meses posteriores a la celebración de los contratos a que dan derecho la citada bonificación.
- **Bonificaciones por altas de familiares colaboradores de trabajadores autónomos:** El cónyuge, pareja de hecho y familiares de trabajadores autónomos por consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado inclusive y, en su caso, por adopción, que se incorporen al Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, siempre y cuando no hubieran estado dados de alta en el mismo en los 5 años inmediatamente anteriores y colaboren con ellos mediante la realización de trabajos en la actividad de que se trate, incluyendo a los de los trabajadores por cuenta propia del Régimen Especial de

los Trabajadores del Mar, a partir de la entrada en vigor de esta ley, tendrán derecho a una bonificación durante los 24 meses siguientes a la fecha de efectos del alta, equivalente al 50% durante los primeros 18 meses y al 25% durante los 6 meses siguientes, de la cuota que resulte de aplicar sobre la base mínima el tipo correspondiente de cotización vigente en cada momento en el Régimen Especial, o Sistema Especial en su caso, de trabajo por cuenta propia que corresponda.

Se considera pareja de hecho, la constituida con análoga relación de afectividad a la conyugal, por quienes, no hallándose impedidos para contraer matrimonio, no tengan vínculo matrimonial con otra persona y acrediten mediante el correspondiente certificado de empadronamiento, una convivencia estable y notoria con una duración ininterrumpida no inferior a 5 años.

La acreditación de pareja de hecho, se justificará mediante certificación de la inscripción en alguno de los registros específicos existentes en las Comunidades Autónomas o ayuntamientos del lugar de residencia o mediante documento público en el que conste la constitución de dicha pareja.

- **Contratación de hijos menores de 30 años y discapacitados:** se podrá contratar en el Régimen General, a menores de 30 años, estando excluidos del desempleo, teniendo el mismo tratamiento, los que tengan más de 30 años que tengan una discapacidad, según los casos, entre el 33% y 65%.
- **Deducción de gastos en el IRPF:** deducción en el IRPF del 30% de los gastos de suministros de agua, luz, teléfono, IBI, etc., de la vivienda siempre que esta esté afectada a la actividad. Además también se establece un límite de 26,67 euros diarios y 48,08 si es en el extranjero para los gastos de manutención que se abonen por vía electrónica.

- También se prevén medidas de mejora en la formación de prevención de riesgos laborales a autónomos. Así, Con la finalidad de reducir la siniestralidad y evitar la aparición de enfermedades profesionales en los respectivos sectores, las asociaciones representativas de los trabajadores autónomos intersectoriales y las organizaciones sindicales y empresariales más representativas podrán realizar programas permanentes de información y formación correspondientes a dicho colectivo, promovidos por las Administraciones Públicas competentes en materia de prevención de riesgos laborales y de reparación de las consecuencias de los accidentes de trabajo y las enfermedades profesionales.

Respetando los criterios de proporcionalidad y asegurando la presencia de los distintos grupos de representación de la Comisión Nacional de Seguridad y Salud en el Trabajo, las asociaciones intersectoriales de trabajadores autónomos, tanto de nivel estatal como autonómico, podrán participar, con voz y sin voto, en los grupos correspondientes creados en el seno de dicha Comisión cuando se aborden las condiciones de trabajo de los trabajadores autónomos, en los supuestos de planificación, progra-

mación, organización y control de la gestión relacionada con la mejora de las condiciones de trabajo y la protección de la seguridad y salud de los trabajadores autónomos.

- Modificaciones en materia de infracciones y sanciones: Se modifica el apartado de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social, que consideraba como infracción grave la conducta de los trabajadores autónomos y asimilados, que no solicitaban en tiempo y forma su afiliación inicial o alta en el RETA cuando la omisión generaba impago de la cotización. En tal sentido, se mantiene como infracción grave no solicitar los trabajadores por cuenta propia:

a) Su afiliación y hasta tres altas dentro de cada año natural, en el correspondiente régimen especial de la Seguridad Social, o solicitar las mismas fuera del plazo establecido, como consecuencia de actuación inspectora.

b) Su afiliación y hasta tres altas dentro de cada año natural, en el correspondiente régimen especial de la Seguridad Social, o solicitar las mismas fuera del plazo establecido, sin que medie actuación inspectora.

- c) El resto de las altas que, en su caso, se produzcan dentro de cada año natural o solicitarlo fuera de plazo, cuando la omisión genera impago de la cotización que corresponda.

La sanción consistirá en una multa:

- » Grado mínimo de 3.126,00 a 6.250,00 €
- » Grado medio de 6.251,00 € a 8.000,00 €
- » Grado máximo de 8.001,00 a 10.000,00 €

NORMAS RELEVANTES APROBADAS

Medidas laborales para reparar los daños causados por inundaciones y pedrisco en zonas afectadas

Orden ESS/729/2017, de 31 de julio, por la que se dictan normas para la aplicación de las medidas en materia de Seguridad Social contempladas en los Acuerdos del Consejo de Ministros, de 9 y 23 de diciembre de 2016, por los que se declaran determinadas comunidades autónomas y provincias, zonas afectadas gravemente por una emergencia de protección civil, como consecuencia de inundaciones y pedrisco, y se adoptan medidas para reparar los daños causados. (BOE, 02-08-2017)

Subvenciones a las actividades de promoción del trabajo autónomo, de la economía social y de la responsabilidad social de las empresas

Orden ESS/739/2017, de 26 de julio, por la que se establecen las bases reguladoras de la concesión de subvenciones a las actividades de promoción del trabajo autónomo, de la economía social y de la responsabilidad social de las empresas y para sufragar los gastos de funcionamiento de las asociaciones de trabajadores autónomos, de cooperativas, de sociedades laborales, de empresas de inserción y de otros entes representativos de la economía social de ámbito estatal. (BOE, 02-08-2017)

Instrucciones sobre la expedición de órdenes de pago «a justificar».

Resolución de 25 de mayo de 2017, conjunta de la Intervención General de la Seguridad Social, el Instituto Nacional de la Seguridad Social, el Instituto Nacional de Gestión Sanitaria, el Instituto de Mayores y Servicios Sociales, el Instituto Social de la Marina y la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se modifica la de 30 de diciembre de 2009, por la que se dictan instrucciones sobre la expedición de órdenes de pago "a justificar". (BOE, 07-08-2017)

ABSTRACTS DE SENTENCIAS



El Tribunal Supremo declara nulo un ERE porque la empresa no aportó las cuentas del resto de sociedades del grupo. (Sentencia del TS, de 19 de julio de 2017. Sala de lo Social. Recurso de casación Nº: 14/2017)

El Tribunal Supremo ha declarado nulo un despido colectivo por causas económicas porque la empresa no aportó en el periodo de consultas las cuentas de las otras sociedades del grupo del que formaba parte. Para el Supremo, la ausencia de tal comunicación fue trascendente y relevante, ya que era información necesaria para conocer las causas esgrimidas por la empresa para llevar a cabo el despido colectivo.

En la sentencia, se declara nulo el despido colectivo acordado en 2016 en la empresa de compraventa de coches Nuasa, que afectaba a la totalidad de la plantilla, 21 trabajadores, distribuidos en los centros de trabajo de Badajoz, Don Benito y Mérida. La empresa alegó que arrastraba pérdidas desde hacía varios ejercicios, y que había perdido la concesión de la marca SEAT que detentó hasta febrero de 2016, por lo que había decidido el cese de su actividad, previo despido de toda la plantilla. El despido se acordó tras cerrarse el periodo de consultas sin acuerdo. Los representantes de los trabajadores presentaron demanda ante el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura reclamando la nulidad de los despidos. El TSJ extremeño desestimó la demanda y declaró ajustado a derecho el despido colectivo, entre otros motivos al descartar la existencia del grupo mercantil de empresas del que formaría parte Nuasa, cuya existencia sostenían los recurrentes.

Sin embargo, al examinar el recurso de casación de los trabajadores contra la sentencia del TSJ de Extremadura, que destaca que de los documentos obrantes en autos se deducía la existencia del grupo, el Supremo les da la razón y reconoce la existencia del grupo mercantil de empresas. Recuerda que el artículo 4.5 del Real Decreto 1483/2012, por el que se aprueba el Reglamento de los Despidos Colectivos, establece que la documentación económica de la empresa que inicie el procedimiento deberá acompañarse de las cuentas de las demás empresas del grupo, cuando estas últimas tengan domicilio en España, pertenezcan al mismo sector de actividad, y tengan saldos deudores o acreedores con la empresa que pretende el despido colectivo.

La principal finalidad que del periodo de consultas, según el artículo 51.2 del Estatuto de los Trabajadores, es la de que los representantes de los trabajadores tenga una información suficientemente expresiva

para conocer las causas de los despidos y poder afrontar el periodo de consultas adecuadamente. Y, para el Supremo, "esa finalidad de proporcionar la información necesaria para abordar con mínimas garantías el periodo de consultas o, de manera aún más elemental, de conocer documentalmente la situación económica real de la empresa sobre la que se justifican los despidos no se llevó a cabo", ya que dejó de aportarse por la empresa la documentación que con carácter preceptivo exige el artículo 4.5 del Real Decreto 1483/2012.

Dicha documentación, resalta la sentencia, "resulta relevante sin duda, por cuanto que cuando se trata de empresas encuadradas en un grupo mercantil, y se dan los requisitos que exige la norma (...), habrán de aportarse las cuentas de las demás empresas del grupo, precisamente para conocer la verdadera situación de la que adopta la decisión de despido colectivo ante la posible existencia de saldos deudores o acreedores, o de relaciones económicas diversas entre ellas que tengan reflejo en las cuentas que han de aportarse".

Cesta de Navidad. Condición más beneficiosa. (Sentencia de la Audiencia Nacional, de 17 de julio de 2017. Sala de lo Social. Recurso Nº: 113/2017)

De acuerdo con esta sentencia de la AN, sobre un grupo de empresas en el que se habían firmado acuerdos colectivos en los que se establecía como mejora social el derecho a recibir una cesta de Navidad siempre y cuando las condiciones económicas lo permitieran, sin concretar ni fijar dichas condiciones, la concesión de la cesta no puede ser analizada con independencia de los avatares relativos a la atribución de la misma. Sin embargo, de la conducta observada a lo largo del tiempo por parte de la compañía, no puede deducirse la voluntad de entregar la cesta de Navidad en los años en que la empresa tuviera beneficios, puesto que queda acreditado que, a pesar de tener pérdidas algunas de las empresas del grupo en los ejercicios 2010 y 2011, la cesta de Navidad se entregó durante esos años. Su entrega no estaba condicionada más que a "cuando las condiciones económicas lo permitan", condiciones que nunca se concretaron ni fijaron, lo que permite interpretar que estamos ante un pacto de mejoras sociales sujeto a la exclusiva voluntad de uno de los contratantes, contrariando lo prohibido por el artículo 1.256 del Código Civil, y que, ante su falta de claridad, no puede sino tenerse en cuenta en el sentido más adecuado para que el mismo pueda causar efecto, encontrándonos, por lo tanto, ante un pacto exigible sin condicionamiento alguno.

CONSEJOS PRÁCTICOS SOBRE VALORACIÓN DE EMPRESAS

Para cualquier empresario, su empresa es una de la parte más importante de su patrimonio siendo de vital importancia conocer su valor. Debido a la crisis, hay multitud de empresarios que quieren vender sus empresas pero desconocen el valor intrínseco de sus negocios.

Pues bien, a continuación le damos algunos consejos prácticos sobre valoración de empresas.

VISIÓN PREVIA A LA VALORACIÓN DE EMPRESAS: FACTORES INTERNOS Y EXTERNOS

Un proceso previo a la valoración de la empresa, con independencia del método que se elija, es realizar un análisis sobre la empresa y su entorno, analizando su capacidad de crecimiento y de generar valor en el mercado, posición frente a su competencia, penetración en el mercado y capacidades futuras, capacidad y vías de monetización, equipo humano y profesionalización del mismo, organigrama y valor de su patrimonio, entre otros factores.

En cuanto a los factores externos es importante tener en cuenta, la

coyuntura económica presente y futura tanto del país donde realiza su actividad, como de aquellos donde están enfocados sus mercados en caso de empresas con proyección internacional.

Esto nos ayudará a analizar cuáles son nuestras principales fortalezas y debilidades y nos permitirá poner en valor nuestra empresa frente a terceros.

VALOR DE UNA EMPRESA

El valor de una empresa es una aproximación de lo que el vendedor esperaría recibir o un comprador esperaría pagar a cambio de ese activo, y estará determinado por expectativas y factores subjetivos y objetivos. Por su parte, el precio será lo que finalmente comprador y vendedor acuerden pagar o recibir si se decidiesen a llevar a cabo la operación.

La valoración de una empresa, cuando no exista un precio de mercado de referencia que sea lo suficientemente transparente fijado en un mercado organizado, obliga a utilizar uno o varios métodos que nos aproxime al valor real de la empresa, si bien el precio final de la transacción estará sujeto a un proceso de negociación entre la parte compradora y la vendedora en el que se considerarán múltiples elementos y factores.

Con carácter general, una empresa ofrece un valor diferente para el propio vendedor y los potenciales adquirentes. El valor no debe confundirse con el precio, que es la magnitud cuantitativa por la que ambas partes acuerdan materializar la transacción.

La valoración de una empresa efectuada por un experto puede tener diferentes propósitos, tales como:

- Negociación de operaciones de compraventa
- Valoración de empresas con cotización
- Procesos de salida a bolsa
- Establecimiento de sistemas retributivos para directivos y empleados
- Procesos de división testamentarios
- Adopción de determinadas medidas estratégicas en el ámbito empresarial, incluyendo entre otras la propia continuidad de la empresa
- Procesos de separación de socios
- Pleitos judiciales y procesos arbitrales

“

La valoración de una empresa, cuando no exista un precio de mercado de referencia que sea lo suficientemente transparente fijado en un mercado organizado, obliga a utilizar uno o varios métodos que nos aproxime al valor real de la empresa, si bien el precio final de la transacción estará sujeto a un proceso de negociación entre la parte compradora y la vendedora en el que se considerarán múltiples elementos y factores

”

NORMAS RELEVANTES APROBADAS

Valores negociables

Real Decreto 827/2017, de 1 de septiembre, por el que se modifica el Real Decreto 878/2015, de 2 de octubre, sobre compensación, liquidación y registro de valores negociables representados mediante anotaciones en cuenta, sobre el régimen jurídico de los depositarios centrales de valores y de las entidades de contrapartida central y sobre requisitos de transparencia de los emisores de valores admitidos a negociación en un mercado secundario oficial. (BOE, 02-09-2017)

MÉTODOS DE VALORACIÓN DE EMPRESAS

Existen diversos métodos de valoración de empresas y, en las últimas décadas, los expertos han desarrollado numerosas variantes a medida que se ha desarrollado la ciencia económica y las finanzas empresariales.

Los principales métodos de valoración pueden clasificarse según la diversa metodología que utilizan. Así, cabe destacar los siguientes:

- 1) Métodos basados en el balance de la empresa: valor contable, valor de liquidación, valor sustancial, activo neto real
- 2) Criterios basados en la cuenta de resultados: consisten usualmente en aplicar determinados múltiplos a parámetros que miden el resultado: PER (también conocido como P/E ratio, Price-to-Earnings ratio o ratio Precio-Beneficio), Ventas, Ebitda (de las siglas en inglés "Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization", es decir "las ganancias antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización), etc.
- 3) Descuento de flujos: es el más utilizado, ya que estima el valor de la empresa en función de la capacidad de generación futura de beneficios
- 4) Métodos basados en opciones
- 5) Métodos mixtos: basados en el fondo de comercio o "goodwill"

Esto es un resumen de algunos de los métodos de valoración más estandarizados y aceptados en las operaciones corporativas para determinar el valor de una empresa, lo que debemos tener en cuenta para elegir alguno de ellos siempre es: decantarnos por aquel que refleje mejor la realidad de nuestra empresa y siempre es aconsejable utilizar más de un método de valoración.

La mayoría de los métodos descritos tienen como principal inconveniente en el hecho que están basados para determinar el valor de una empresa en valores históricos, mientras que las partes desean obtener una valoración que considere las expectativas y capacidad de generación de beneficios a futuro. De este modo, podrían existir 2 empresas con un balance relativamente similar, pero con capacidad de generación de beneficios futuros sustancialmente diferentes, por lo que su valor debería reflejar dicha disparidad.

Por ello, entre los expertos se considera que el método más apropiado para valorar una empresa consiste en descontar los flujos de fondos futuros esperados, ya que por el contrario el valor sustancial de una empresa se basa en su capacidad para generar fondos o flujos para los accionistas.

Por tanto, con carácter general, los expertos en valoración de empresas estiman que el valor de una empresa tiene poca relación con el valor contable de la misma. Por el contrario, es preciso examinar la capacidad económica para generar flujos futuros para la empresa.

No obstante lo anterior, si bien el método de flujos de caja descontados es el método que mejor se aproxima al valor de una empresa, es preciso señalar que con carácter previo debe efectuarse un análisis del tipo de empresa y su situación sectorial e individual para concretar si otro método de los expuestos anteriormente ofrece una mejor aproximación para determinar el valor de la empresa. En este sentido, el método de valoración basado en los flujos de caja descontados debe efectuar diversas estimaciones sobre una serie de parámetros (principalmente la determinación de los flujos futuros), por lo que en ocasiones puede ofrecer utilizando el mismo método diversos valores según las estimaciones que se efectúen, lo que supone un cierto nivel de subjetividad.

La experiencia demuestra asimismo que en el supuesto de adquisiciones de empresas el precio que finalmente acuerdan un comprador y vendedor independiente no coincide, salvo en contados supuestos, con el importe obtenido aplicando un método de valoración de los expuestos, sino que supone en la mayoría de las ocasiones un punto de partida para acometer la negociación entre las partes. Un símil podría ser el precio de un inmueble acordado entre las partes y su valor de tasación determinado por un experto aplicando determinados criterios de índole profesional.

En todo caso, resulta muy recomendable previamente al inicio de negociaciones para la compraventa de una empresa, efectuar una valoración independiente de la misma, puesto que ello facilitará tener un punto inicial de referencia para abordar dicha negociación y contar con un criterio cuantificable.

Para esta labor es recomendable acudir a profesionales, de esta forma nos garantizamos, no solo un valor adecuado al mercado, sino una mayor independencia en el método de valor.

ABSTRACTS DE SENTENCIAS



Incumplimiento del contrato de compraventa de vivienda por no haber podido obtener financiación. (Sentencia del TS de 13 de julio de 2017. Sala de lo Civil. Recurso de casación 621/2015)

En nuestro ordenamiento, la imposibilidad sobrevenida liberatoria no es aplicable a las deudas de pago de dinero y no cabe la exoneración del deudor con invocación de la doctrina de la cláusula rebus en los casos de dificultades de financiación. Es un riesgo del deudor, que no cumple sus obligaciones contractuales porque se han frustrado sus expectativas de financiarse. Como excepción, el deudor podrá excusarse cuando sea la otra parte quien haya asumido el riesgo de la financiación, por ejemplo asumiendo el compromiso de la financiación por un tercero o vinculando la eficacia del contrato principal a esta financiación. En el caso discutido en esta sentencia, se pretende la resolución de una compraventa por parte de los compradores que alegan no haber conseguido la financiación necesaria para proceder al pago como consecuencia de la adversa coyuntura económica. El contrato de compraventa contiene una cláusula en la que se prevé que si los compradores desisten del contrato o incumplen las obligaciones previstas en el mismo perderán las cantidades entregadas.

Transporte aéreo. Compensación a pasajeros en caso de cancelación de un vuelo de conexión. (Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 7 de septiembre de 2017. Sala Octava. Asunto C-559/16)

La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 7, apartado 1, del Reglamento (CE) n.º 261/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de febrero de 2004, por el que se establecen normas comunes sobre compensación y asistencia a los pasajeros aéreos en caso de denegación de embarque y de cancelación o gran retraso de los vuelos. Esta petición se ha presentado en el contexto de un

litigio entre unas ciudadanas europeas, por una parte, y unas líneas aéreas, por otra, respecto al importe de la compensación que se les debía por un gran retraso acaecido en un vuelo de esta compañía aérea. Este Reglamento, tal como ha sido interpretado por el Tribunal de Justicia, establece en particular que, en caso de retraso de tres horas o más, los pasajeros tendrán derecho a una compensación de 250 euros para los vuelos de hasta 1 500 kilómetros y de 400 euros para los vuelos de más de 1 500 kilómetros que conecten dos Estados miembros.

El Tribunal de Justicia declara en primer lugar que, en el marco del derecho a la compensación, el Reglamento no diferencia en función de que los pasajeros afectados alcancen su destino final mediante un vuelo directo o mediante vuelos de conexión. El Tribunal de Justicia deduce de ello que, en ambos casos, los pasajeros deben ser tratados de igual modo en lo que respecta al cálculo del importe de la compensación. En este contexto, el Tribunal de Justicia señala al respecto que las diferentes escalas de la compensación previstas por el Reglamento reflejan las diferencias en la intensidad de las molestias que sufren los pasajeros por no haber tenido la posibilidad de reorganizar libremente su desplazamiento y evitar así la pérdida de tiempo derivada de la cancelación o gran retraso de su vuelo.

A este respecto, el Tribunal de Justicia considera que la naturaleza del vuelo (vuelo directo o vuelo con conexión) no tiene impacto sobre la intensidad de la molestia sufrida por los pasajeros. Por tanto, al establecer el importe de la compensación en el caso de un vuelo con conexión, sólo procede tomar en consideración la distancia a vuelo de pájaro (distancia ortodrómica) que recorrería un vuelo directo entre el aeropuerto de salida y el aeropuerto de llegada. El hecho de que, debido a la conexión, la distancia efectivamente recorrida sea superior a la distancia entre los aeropuertos de salida y llegada no incide en el cálculo de la compensación.

EL SISTEMA DE REGISTRO DE EXISTENCIAS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES

Podemos definir las existencias como aquellos bienes poseídos por la empresa para su venta en el curso ordinario de la explotación, o para su transformación o incorporación al proceso productivo.

De acuerdo con el PGC y en el PGCPYMES, se entiende por ciclo normal de explotación, el periodo de tiempo que transcurre entre la adquisición de los activos que se incorporan al proceso productivo y la realización de los productos en forma de efectivo o equivalentes al efectivo. Con carácter general, el ciclo normal de explotación no excederá de un año. Cuando el ciclo normal de explotación de una empresa no resulte claramente identificable, se asumirá que es de un año.

Tal y como nos indica el ICAC, el criterio delimitador aplicable a un elemento para adscribirlo al inmovilizado o a las existencias es el destino al que va a servir de acuerdo con el objeto propio de la actividad de la empresa. En otras palabras, es la función que desempeña en relación con la actividad objeto de explotación, la causa determinante para establecer su pertenencia al inmovilizado o a las existencias, con preferencia sobre la naturaleza del bien concreto u otras consideraciones como pudiera ser el plazo.

REGISTRO CONTABLE

El registro o reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan al balance, la cuenta de pérdidas y ganancias o el estado de cambios en el patrimonio neto, los diferentes elementos de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de registro relativas a cada uno de ellos. El registro o contabilización se llevará a efecto cuando, cumpliéndose la definición de estos elementos, activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos o gastos, además:

- Se cumplan los criterios de probabilidad en la obtención o cesión de recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos
- Su valor pueda determinarse de forma fiable.

Por lo tanto, los activos, en este caso existencias, deben reconocerse en el balance cuando se considere probable la obtención a partir de los mismos de beneficios o rendimientos económicos para la empresa en el futuro, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, la disminución de otro activo o el reconocimiento de un ingreso u otros incrementos en el patrimonio neto.

Como norma general, las existencias se valoran al precio de adquisición cuando no se someten a transformación alguna (existencias comerciales o mercaderías, materias primas compradas, algunos elementos incorporables, materiales auxiliares, combustible, etc.) y por el coste de producción cuando se introducen en el proceso productivo (productos terminados, semiterminados, en curso, subproductos, residuos, etc.). Finalmente, en atención al "principio de prudencia", prevalece el valor de mercado, si es menor.

A continuación, vamos a centrarnos en el caso especial de registro de las existencias para las empresas que se limitan a adquirir una mercancía para luego, sin transformación, venderla.

- A lo largo del ejercicio, los aprovisionamientos de los bienes definidos en los subgrupos 30 y 32 (mercaderías y otros aprovisionamientos) son contabilizados mediante cargos en las cuentas del subgrupo 60, Compras.
- Ahora bien, dado que el resultado del ejercicio está constituido por los ingresos de dicho periodo menos los gastos, del mismo periodo, realizados para la obtención de aquéllos, para conocer el resultado de un periodo es necesario comprobar cuál es el valor de las existencias no consumidas, es decir, que permanecen en el almacén, y efectuar al cierre del ejercicio los correspondientes asientos de corrección mediante el siguiente mecanismo contable:
 - » Se traslada, a la cuenta correspondiente del subgrupo 61, Variación de existencias, el valor de los aprovisionamientos, es decir, los reflejados en los subgrupos 30, Comerciales y 32, Otros aprovisionamientos, existentes al inicio del ejercicio, mediante el asiento:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
610	Variación de existencias de mercaderías	X	
612	Variación de existencias de otros aprovisionamientos	X	
30	Mercaderías		X
32	Otros aprovisionamientos		X

- » Se refleja el valor de las existentes que quedan al cierre en el almacén, mediante el asiento:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
30	Mercaderías	X	
32	Otros aprovisionamientos	X	
610	Variación de existencias de mercaderías		X
612	Variación de existencias de otros aprovisionamientos		X

Mediante el mecanismo contable descrito conseguimos:

- Reflejar en el balance el valor de las existencias de aprovisionamientos al cierre del ejercicio.
- Reflejar en la cuenta de Pérdidas y ganancias el consumo de aprovisionamientos:
 - » Si las cuentas del subgrupo 61..., Variación de existencias, presentan saldo deudor, significa que ha habido un consumo de aprovisionamientos mayor que el reflejado por las cuentas de compras, por haberse consumido, adicionalmente, parte del valor del almacén existente a principios del ejercicio.
 - » Por el contrario, si las cuentas del subgrupo 61, Variación de existencias, presentan saldo acreedor, significa que no todas las compras del ejercicio han sido consumidas en él y que, por lo tanto, para determinar el consumo de aprovisionamientos, es necesario restar, al valor de las compras, el valor del incremento producido en el almacén.

El saldo de las cuentas 61..., Variación de existencias, puede ser, como vemos, deudor o acreedor. En ambos casos figurará, en la cuenta anual de resultados, como cuenta correctora en más o en menos, de las compras del ejercicio en el lado de los gastos, para significar, de esta forma, el valor de los consumos.

Téngase en cuenta que el ajuste de las existencias de productos que hayan sido parcial o totalmente transformados por la empresa, reflejados en los subgrupos 33, 34, 35 y 36 (productos en curso, semiterminados, terminados, subproductos, residuos y materiales recuperados) se ha de efectuar por medio de las cuentas del subgrupo 71, Variación de existencias de...

Para tratar de solventar las dudas que en relación a estas cuentas puedan surgir, recordamos:

- Las cuentas de los subgrupos 61 y 71, ambos titulados, Variación de existencias, pueden tener, en todos los casos, saldo deudor o acreedor.
- El motivo por el que la regularización de existencias se efectúa por medio de dos subgrupos diferentes es el

de facilitar el reflejo separado en la cuenta anual de Pérdidas y ganancias, de las variaciones de existencias de productos transformados parcial o totalmente por la empresa y de los que no han sido objeto de ningún tipo de transformación. Esta diferenciación, tal vez a primera vista intrascendente, permite realizar en muchos casos análisis económicos de gran utilidad.

Por lo tanto, los asientos que habrá que registrar en el diario serán:

- Por la compra de mercaderías y otros aprovisionamientos:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
600	Compra de mercaderías	X	
602	Compra de otros aprovisionamientos	X	
57/40	Tesorería/Proveedores		X

- Devoluciones de compras:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
57/40	Tesorería/Proveedores	X	
6080	Devolución de compras de mercaderías		X
6082	Devolución de compras de otros aprovisionamientos		X

- Descuentos sobre compras por pronto pago:

- » Si están incluidos en factura de compra:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
600	Compra de mercaderías (minorada por el descuento)	X	
602	Compra de otros aprovisionamientos (minorada por el descuento)	X	
57/40	Tesorería/Proveedores		X

- » Si son posteriores a la factura de compra:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
57/40	Tesorería/Proveedores	X	
6060	Descuentos sobre compras por pronto pago de mercaderías		X
6062	Descuentos sobre compras por pronto pago de otros aprovisionamientos		X

- Rappels por compras y otros descuentos posteriores a la factura:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
57/40	Tesorería/Proveedores	X	
6080	Devolución de compras de mercaderías		X

Código	Descripción	Cargos	Abonos
6082	Devolución de compras de otros aprovisionamientos		X
6090	Rappels por compras de mercaderías		X
6092	Rappels por compras de otros aprovisionamientos		X

- Por la venta de mercaderías:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
57/43	Tesorería/Clientes	X	
700	Venta de mercaderías		X
704	Venta de envases y embalajes		X

- Por la devolución de ventas:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
7080	Devolución de ventas de mercaderías	X	
7084	Devolución de ventas de envases y embalajes	X	
57/43	Tesorería/Clientes		X

- Por la concesión de descuentos por pronto pago:

- » Si están incluidos en la factura de venta:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
57/43	Tesorería/Clientes	X	
700	Venta de mercaderías (minorada por los descuentos)		X
704	Venta de envases y embalajes (minorada por los descuentos)		X

- » Si son posteriores a la factura de compra (suponemos que en el momento del cobro):

Código	Descripción	Cargos	Abonos
706	Descuentos sobre ventas por pronto pago	X	
57/43	Tesorería/Clientes		X

- Por la concesión de rappels por ventas y otros descuentos (excepto por pronto pago) posteriores a la factura:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
7080	Devolución de ventas de mercaderías	X	
7084	Devolución de ventas de envases y embalajes	X	
7090	Rappels sobre ventas de mercaderías	X	
7094	Rappels sobre ventas de envases y embalajes	X	
57/43	Tesorería/Clientes		X

- Por la realización del inventario físico y la regularización del saldo de las cuentas de existencias:

- » Por las existencias iniciales del período:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
610	Variación de existencias de mercaderías	X	
612	Variación de otros aprovisionamientos	X	
30	Existencias comerciales		X
32	Otros aprovisionamientos		X

- » Por las existencias que quedan en los almacenes al final del período:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
30	Existencias comerciales	X	
32	Otros aprovisionamientos	X	
610	Variación de existencias de mercaderías		X
612	Variación de otros aprovisionamientos		X

- Por el deterioro irreversible de carácter excepcional:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
678	Gastos excepcionales	X	
30	Existencias comerciales		X
32	Otros aprovisionamientos		X

- Por el deterioro de carácter reversible que se pueda haber producido:

- » Por la reversión del deterioro existente al cierre del ejercicio anterior, si la hubiera:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
390	Deterioro del valor de las mercaderías	X	
392	Deterioro del valor de otros aprovisionamientos	X	
793	Reversión del deterioro de existencias		X

- » Por la corrección valorativa por deterioro de carácter reversible del ejercicio que se cierra:

Código	Descripción	Cargos	Abonos
693	Pérdidas por deterioro de existencias	X	
390	Deterioro del valor de las mercaderías		X
392	Deterioro del valor de otros aprovisionamientos		X

