

# TU DESPACHO TE INFORMA

Marzo 2021

## EN ESTE NÚMERO:

- 02** Calendario marzo y abril 2021
- 03** Lo que debemos saber sobre la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero (Modelo 720)
- 07** RDL 3/2021: Novedades en materia de autónomos, complemento de maternidad y sobre el Ingreso Mínimo Vital
- 12** Derecho de separación del socio y concurso
- 14** Tratamiento contable de las reducciones de rentas acordadas en un contrato de arrendamiento operativo de local de 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.

## MARZO Y ABRIL 2021

### Hasta el 22 de marzo

#### 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.

- Febrero 2021. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

#### IVA

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

### Hasta el 30 de marzo

#### IVA

- Febrero 2021. Autoliquidación: Mod. 303
- Febrero 2021. Grupo de entidades, modelo individual: Mod. 322
- Febrero 2021. Grupo de entidades, modelo agregado: Mod. 353

### Hasta el 31 de marzo

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA DE VALORES, SEGUROS Y RENTAS

- Año 2020: Mod. 189

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES PERCEPTORES DE BENEFICIOS DISTRIBUIDOS POR INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, ASÍ COMO DE AQUELLOS POR CUENTA DE LOS CUALES LA ENTIDAD COMERCIALIZADORA HAYA EFECTUADO REEMBOLSOS O TRANSMISIONES DE ACCIONES O PARTICIPACIONES

- Año 2020: Mod. 294

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES CON POSICIÓN INVERSORA EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, REFERIDA A FECHA 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO, EN LOS SUPUESTOS DE COMERCIALIZACIÓN TRANSFRONTERIZA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS

- Año 2020: Mod. 295

#### DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO

- Año 2020: Mod. 720

### Desde el 7 de abril hasta el 30 de junio

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Presentación por Internet de las declaraciones de Renta 2020 y Patrimonio 2020

#### Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta, hasta el 25 de junio

### Hasta el 20 de abril

#### 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.

rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Marzo 2021. Grandes empresas: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230
- Primer trimestre 2021: Mods. 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

#### Pagos fraccionados Renta

- Primer trimestre 2021:
  - › 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

- Marzo 2021. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Marzo 2021. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380
- Primer trimestre 2021. Autoliquidación: Mod. 303
- Primer trimestre 2021. Declaración-liquidación no periódica: Mod. 309
- Primer trimestre 2021. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: Mod. 349
- Primer trimestre 2021. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación: Mod. 368
- Primer trimestre 2021. Operaciones asimiladas a las importaciones: Mod. 380
- Solicitud de devolución del Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales: Mod. 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: Mod. 341

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.

# LO QUE DEBEMOS SABER SOBRE LA DECLARACIÓN DE BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO (MODELO 720)

Un año más, y a pesar del estado de alarma por el COVID-19, los contribuyentes del IRPF o del Impuesto sobre Sociedades que sean propietarios de bienes y derechos situados en el extranjero a 31 de diciembre de 2020 podrían quedar obligados a presentar la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720) hasta el próximo 31 de marzo de 2021.

Hay que tener en cuenta que la presentación fuera de plazo puede tener importantes consecuencias en otros impuestos, como el Impuesto sobre el Patrimonio, el IRPF, el Modelo D6, el Modelo ETE... En ocasiones, estas sanciones pueden llegar a suponer hasta el 150% del importe no declarado.

Este modelo deberá **presentarse por vía telemática (Internet)**, sin que sea posible la presentación en papel. Aquellos que por razones de carácter técnico no puedan presentar el modelo 720 por Internet en el plazo establecido, podrán efectuar la presentación durante los cuatro días naturales siguientes al de finalización de dicho plazo.

Para aquellos que presentaron el Modelo 720 anteriormente, sólo será obligatoria la presentación cuando cualquiera de los saldos conjuntos de los tres diferentes bloques de bienes que son de obligada información (cuentas bancarias, acciones o inmuebles) hubiese experimentado un incremento superior a 20.000 euros respecto de los que determinaron la presentación de la declaración del año pasado. En todo caso, será obligatoria la presentación de la declaración para aquellos bienes ya declarados y respecto a los cuales el contribuyente pierda la condición que determinó en su día la obligación de declarar.

Los contribuyentes deberán informar sobre los bienes y derechos que tienen en el extranjero, tanto cuentas en entidades financieras, como bienes inmuebles, valores, derechos, seguros y rentas depositadas, gestionados u obtenidos fuera de España. Se excluye de esta obligación de declarar cuando el valor de los mismos no supere los 50.000 euros por cada tipo de bien o derecho.

## ¿QUÉ TIPOS DE BIENES Y DERECHOS SE DECLARAN?

- Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero. Se detallará su identificación, situación (país, localidad, calle, número), la fecha de ad-

quisición y el valor de adquisición (dependerá de si se trata de la plena propiedad, el usufructo, la nuda propiedad u otros casos).

- Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero. Se debe incluir la denominación de la entidad bancaria, su domicilio, la identificación de las cuentas, las fechas de apertura o cancelación, el saldo a 31 de diciembre, el saldo medio del último trimestre, fecha en la que se dejó de tener la condición de titulares, representantes, autorizados, beneficiarios o persona con poder de disposición.
- Valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero.
  - » En el supuesto de los valores deberá constar la razón social de la entidad o del tercero cesionario, así como el domicilio, saldo a 31 de diciembre y número, clase de acciones y valor.
  - » En el caso de los derechos se incluyen los derechos representativos de la cesión a terceros de capitales propios.
  - » Por lo que se refiere a los seguros es preciso informar sobre el nombre de la entidad aseguradora, el domicilio y el valor de rescate de la póliza a 31 de diciembre.
  - » En cuanto a las rentas temporales o vitalicias se debe informar sobre la razón social de la entidad aseguradora, su domicilio y el valor de capitalización a 31 de diciembre.

“

Se deben declarar las cuentas bancarias en las que exista una titularidad compartida, cuando exista un saldo a 31 de diciembre superior a los 50.000 euros

”

En relación a los bienes y derechos que deben ser objeto de declaración, existen diversos matices que debes tener en cuenta como los que te detallamos a continuación:

- Se deben declarar las cuentas bancarias en las que exista una titularidad compartida, cuando exista un saldo a 31 de diciembre superior a los 50.000 euros.
- También se deberá declarar la titularidad compartida que recaiga sobre bienes inmuebles cuando el valor de adquisición supere los 50.000 euros a 31 de diciembre.

Si presentó el año pasado el modelo 720 porque disponía de depósitos bancarios, valores (acciones, fondos de inversión, seguros, etc.) o inmuebles en el extranjero valorados en más de 50.000 euros, entre enero y marzo de cada año, deberá volver a presentar dicho modelo en cualquiera de estos dos supuestos:

- Si el valor de sus bienes aumenta en más de 20.000 euros.
- O bien si ha dejado de ser titular o autorizado de alguno de los bienes previamente declarado.

## CRIPTOMONEDAS

Con relación a las criptomonedas, se plantean dudas puesto que la naturaleza jurídica de las criptomonedas no parece estar incluida en los activos que se deben declarar y el hecho de que estén disponibles en una plataforma de intermediación extranjera, no implica que el activo esté en el extranjero, dado que se trata de algo intangible. Por el momento y hasta que Hacienda se pronuncie, no se tendrían que incluir, ya que las criptomonedas no cuentan con una ubicación geográfica.

No obstante, el **Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021**, obliga a la "obtención de información procedente de diversas fuentes sobre las operaciones realizadas con **criptomonedas**", previendo la Agencia Tributaria la "incorporación al modelo de bienes y derechos en el exterior". Es decir, que la Agencia Tributaria ha dado un paso inequívoco en querer obligar a la inclusión de los activos en forma de monedas digitales en el Modelo 720.

**ATENCIÓN.** Hacienda tiene previsto incluir en el modelo 720 la obligatoriedad de declarar las operaciones realizadas con criptomonedas. Actualmente ya circulan más de 6.500 criptomonedas y la mayoría de bancos centrales del mundo han desarrollado sus monedas digitales. Ahora, la AEAT pretende aumentar la vigilancia sobre las criptomonedas exigiendo información sobre estas inversiones a los contribuyentes.

## ¿QUÉ SUJETOS ESTÁN OBLIGADOS?

Las **personas físicas y jurídicas residentes** en territorio español, los establecimientos permanentes en dicho territorio de personas o entidades no residentes y las entidades en atribución de rentas (comunidades de bienes, sociedades civiles, herencias yacentes...) vendrán obligados a presentar esta declaración informativa anual, siempre que sean titulares o autorizados en cuentas en el extranjero cuyo saldo conjunto sea superior a 50.000 euros.

Asimismo, tienen obligación de declarar la información los titulares de valores, acciones, fondos, seguros de vida, bienes inmuebles o cualesquiera otros activos situados o depositados en el extranjero, por un importe superior conjunto a 50.000 euros. Además de los titulares jurídicos,

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al 4T 2020, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio 2020 y del Modelo 189

Orden HAC/173/2021, de 25 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2020, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2020 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.  
(BOE, 27-02-2021)

### Convenio entre España y Japón para eliminar la doble imposición y prevenir la elusión fiscal

Convenio entre el Reino de España y Japón para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y prevenir la elusión y evasión fiscales y su Protocolo, hecho en Madrid el 16 de octubre de 2018.  
(BOE, 26-02-2021)

### Resolución del ICAC sobre reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios

Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 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.  
(BOE, 13-02-2021)

### Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021

Resolución de 19 de enero de 2021, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2021.  
(BOE, 01-02-2021)



y salvo que aplique alguna exoneración que deba analizarse detenidamente, están obligados los conocidos como titulares reales, esto es, aquellos que posean o controlen más del 25% de los mencionados activos a través de entidades con o sin personalidad jurídica.

Puede haber muchísimas personas obligadas, en particular extranjeros residentes, porque basta tener una pequeña parte (aunque sea un 1%) de una o varias cuentas en extranjero con saldo superior a 50.000€ (o incluso no tener nada y ser un simple autorizado), o tener una pequeña parte de un inmueble con valor superior a dicha cantidad.

### **ATENCIÓN CON LAS SANCIONES POR NO DECLARAR EL MODELO 720**

La sanción por no presentar declaración o hacerlo con errores u omisiones es de 5.000 euros por dato o grupo de datos, con un mínimo de 10.000 euros por cada grupo de bienes. La sanción por presentarla fuera de plazo es de 100 euros por dato con un mínimo de 1.500 euros por cada grupo.

Además de esa sanción, la normativa establece otra grave consecuencia tanto por no cumplir la obligación de informar como por hacerlo fuera de plazo, y es que Hacienda puede llegar a considerar que los bienes en el extranjero son ganancia patrimonial no justificada y cobrar por el IRPF una cuota hasta su tipo máximo marginal o en el Impuesto sobre Sociedades, sobre su valor más una sanción adicional del 150% sobre dicha cuota. Y eso

incluso aunque esos bienes y derechos procedan de periodos prescritos.

En cualquier caso, la Dirección General de Tributos ha suavizado este punto recientemente, interpretando que no se procederá a esta regularización cuando se pueda probar que los bienes y derechos en el extranjero no declarados en plazo provienen de rentas declaradas o de rentas obtenidas en ejercicios en los que no se tuvo la consideración de residente fiscal en España y, por tanto, de contribuyente del IRPF.

“

El durísimo régimen sancionador asociado al Modelo 720 se encuentra actualmente bajo revisión a nivel europeo. La Comisión Europea ha dado varios avisos, entre otros mediante un dictamen con fecha de 15 de febrero de 2017

”

Por otro lado, el durísimo régimen sancionador asociado al Modelo 720 se encuentra actualmente bajo revisión a nivel europeo. La Comisión Europea ha dado varios avisos, entre otros mediante un dictamen con fecha de 15 de

febrero de 2017, donde considera que la normativa española en la materia infringe la libre circulación de personas, la libre circulación de trabajadores, la libertad de establecimiento, la libre prestación de servicios y la libre circulación de capitales en la medida en que establece un régimen de declaración fiscal en el marco del Modelo 720 que parece discriminatorio y desproporcionado a la luz de la jurisprudencia pertinente del Tribunal de Justicia.

## IMPLICACIONES DEL MODELO 720 EN OTROS IMPUESTOS

El Modelo 720 puede tener implicación más allá de sus propios contenidos, y estas implicaciones deben ser tenidas en cuenta. Los principales impuestos relacionados son:

- **Impuesto sobre el Patrimonio:** El Impuesto sobre el Patrimonio grava los bienes que ostenta un contribuyente tanto en territorio español como en el resto del mundo. En lo referente a los bienes (dinero, acciones, valores, seguros, inmuebles) situados en el extranjero, por supuesto, estos son exactamente los mismos que los contenidos en el Modelo 720. Los bienes declarados en el 720, por lo tanto, se declaran íntegramente en el Impuesto sobre el Patrimonio, siempre que se cumplan los requisitos de obligatoriedad en Patrimonio. Por norma general, si la valoración de los activos contenidos en el Modelo 720 supera los 500.000 €, es muy proba-

ble que exista la obligatoriedad de presentar el Impuesto sobre el Patrimonio.

- **IRPF:** La declaración de la renta también puede tener relación con la declaración de bienes en el extranjero, principalmente por 2 motivos. En primer lugar, si los bienes contenidos en el Modelo 720 (singularmente acciones, valores e inmuebles) generan algún tipo de rendimiento. Por ejemplo; intereses de cuentas corrientes o de valores, alquileres de inmuebles...), estos rendimientos se declaran siempre en IRPF. No debemos olvidar que, en la declaración de la renta, el contribuyente declara por su renta mundial, es decir, por las rentas obtenidas en cualquier parte del mundo.
- **Modelo D6:** El Modelo D6 está estrechamente relacionado con el Modelo 720. Si en la declaración de 720 se declaran valores en el extranjero por valor igual o superior a 50.000 €, también se deberá declarar en el Modelo D6.
- **Formulario ETE:** El formulario ETE se deberá presentar en el supuesto de que la cuantía de las transacciones con no residentes declaradas en el Modelo 720, supere el 1.000.000 €. Si el importe no supera el millón de euros, el contribuyente queda exento de la obligación de presentar dicho modelo, salvo que el Banco de España lo solicite.

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS



### El Tribunal Supremo confirma la deducibilidad de los intereses de demora en el Impuesto sobre Sociedades. (Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2021. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Recurso de casación 307/2019)

El Tribunal Supremo ha fijado el criterio de que los intereses de demora, sean los que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación o los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

La argumentación del TS coincidente con la realizada por la Dirección General de Tributos en su Resolución de 4 de abril de 2016, es la siguiente:

- La base imponible se calcula a partir del resultado contable corregido, en determinados supuestos, con los preceptos específicos de la ley del impuesto.
- En el Texto Refundido de la ley vigente hasta 2014 (TRLIS) y en la ley 27/2014 (LIS), vigente en la actualidad, se consideran gastos no deducibles a las multas y a las sanciones, pero los intereses de demora no tienen carácter sancionador, sino que solo vienen a compensar a la Administración por un retraso en el cobro.

▪ El citado TRLIS y la misma LIS, también niegan la deducibilidad a donativos y liberalidades, pero tampoco tienen este carácter los intereses de demora, porque su pago no obedece a un animus donandi.

▪ Y la LIS incluye entre los gastos no deducibles a los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico, pero los intereses de demora no pueden incluirse en este concepto, porque el mismo necesita acotarse, 'evitando interpretaciones expansivas', y remite a actuaciones como sobornos y otras conductas similares. Los intereses de demora no obedecen a un incumplimiento, sino que se abonan en cumplimiento de la ley.

Así pues, como la norma contable considera a los intereses de demora gastos financieros, tanto a los devengados en el ejercicio –que se contabilizan en ese apartado de la cuenta de pérdidas y ganancias– como a los de ejercicios anteriores –que se contabilizan con un cargo a reservas– serán gasto fiscalmente deducible, aunque sometido a los límites de los gastos financieros establecidos en el artículo 16 de la LIS. Y eso mismo puede decirse de los intereses suspensivos que se exigen por retrasos en el pago como consecuencia de reclamaciones y recursos, tanto administrativos como judiciales.

# RDL 3/2021: NOVEDADES EN MATERIA DE AUTÓNOMOS, COMPLEMENTO DE MATERNIDAD Y SOBRE EL INGRESO MÍNIMO VITAL

En el BOE del día 3 de febrero de 2021, se ha publicado el Real Decreto-ley 3/2021, de 2 de febrero que entró en vigor el día 4 de febrero 2021, por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género y otras materias en los ámbitos de la Seguridad Social y económico, que introduce novedades como el complemento para la reducción de la brecha de género, la extensión del Ingreso Mínimo Vital (IMV) a personas en albergues o que comparten casa temporalmente, o facilidades para los autónomos que tributan por módulos para el acceso a prestaciones por cese de actividad asociadas al COVID-19.

## COMPLEMENTO DE PENSIONES CONTRIBUTIVAS PARA LA REDUCCIÓN DE LA BRECHA DE GÉNERO

Se configura de un nuevo complemento que podrán solicitarlo tanto los hombres como las mujeres, siempre y cuando acrediten que han perdido ingresos, en el que se combina una acción positiva en favor de las mujeres (si ninguno de los progenitores acredita el perjuicio en su carrera de cotización, el «complemento» lo percibe la mujer) con la previsión de una «puerta abierta» para aquellos hombres que puedan encontrarse en una situación comparable.

“

La nueva regulación sustituye el complemento de maternidad por aportación demográfica por un complemento dirigido a la reducción de la brecha de género en el que el número de hijos es el criterio objetivo que se utiliza para articular la medida por cuanto su nacimiento y cuidado es la principal causa de la brecha de género

”

La nueva regulación sustituye el complemento de maternidad por aportación demográfica por un complemento dirigido a la reducción de la brecha de género en el que el número de hijos es el criterio objetivo que se utiliza para articular la medida por cuanto su nacimiento y cuidado es la principal causa de la brecha de género.

## Personas beneficiarias

Serán beneficiarias las **mujeres** que hayan tenido uno o más hijos o hijas y que sean beneficiarias de una pensión contributiva de jubilación, de incapacidad permanente o de viudedad, tendrán derecho a un complemento por cada hijo o hija. Se reconocerá o mantendrá a la mujer siempre que no medie solicitud y reconocimiento del complemento en favor del otro progenitor, y si este otro es también mujer, se reconocerá a aquella que perciba pensiones públicas cuya suma sea de menor cuantía.

Se añade una serie de requisitos para que los **hombres** puedan ser beneficiarios de esta ayuda, como causar pensión de viudedad por fallecimiento del otro progenitor: fundamentalmente, causar pensión de viudedad por fallecimiento del otro progenitor por los hijos o hijas en común, siempre que alguno de ellos tenga derecho a percibir una pensión de orfandad, y causar una pensión contributiva de jubilación o incapacidad permanente y haber interrumpido o haber visto afectada su carrera profesional con ocasión del nacimiento o adopción, cumpliendo una serie de condiciones.

El reconocimiento del complemento al segundo progenitor supondrá la **extinción del complemento ya reconocido al primer progenitor** y producirá efectos económicos el primer día del mes siguiente al de la resolución, siempre que la misma se dicte dentro de los seis meses siguientes a la solicitud.

## Cuantía

Si bien para el presente año 2021 ascenderá a 27 euros mensuales, el importe del complemento por hijo o hija se fijará en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado. La cuantía a percibir estará limitada a **cuatro veces el importe mensual fijado por hijo o hija** y será incrementada al comienzo de cada año en el mismo

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial del Mar para 2021

Orden ISM/87/2021, de 1 de febrero, por la que se establecen para el año 2021 las bases de cotización a la Seguridad Social de los trabajadores del Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar incluidos en los grupos segundo y tercero.  
(BOE, 05-02-2021)

### Real Decreto-ley 3/2021: Novedades en materia de autónomos, complemento de maternidad, IMV y enfermedad profesional para sanitarios

Real Decreto-ley 3/2021, de 2 de febrero, por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género y otras materias en los ámbitos de la Seguridad Social y económico.  
(BOE, 03-02-2021)

porcentaje previsto en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado para las pensiones contributivas.

“ Si bien para el presente año 2021 ascenderá a 27 euros mensuales, el importe del complemento por hijo o hija se fijará en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado. La cuantía a percibir estará limitada a cuatro veces el importe mensual fijado por hijo o hija y será incrementada al comienzo de cada año en el mismo porcentaje previsto en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado para las pensiones contributivas

”

### Reglas

El RDL 3/2021 detalla una serie de reglas sobre el complemento, que tiene naturaleza jurídica de pensión pública contributiva.

- Cada hijo o hija dará derecho únicamente al reconocimiento de un complemento.
- No se reconocerá el derecho al complemento al padre o a la madre que haya sido privado de la patria potestad por sentencia fundada en el incumplimiento de los deberes inherentes a la misma o dictada en causa criminal o matrimonial, ni al padre condenado por violencia de género.

- El complemento será satisfecho en 14 pagas, junto con la pensión que determine el derecho al mismo.
- El importe del complemento no será tenido en cuenta en la aplicación del límite máximo de pensiones previsto en la Ley, ni tendrá consideración de ingreso o rendimiento de trabajo en orden a determinar si concurren los requisitos para tener derecho al complemento por mínimos
- Cuando la pensión contributiva que determina el derecho al complemento se cause por totalización de períodos de seguro a prorrata temporis en aplicación de normativa internacional, el importe real del complemento será el resultado de aplicar a la cuantía la prorrata aplicada a la pensión a la que acompaña.
- No se tendrá derecho al complemento en casos de jubilación parcial.
- El complemento se abonará en tanto la persona beneficiaria perciba una de las pensiones antes expresadas (apartado de beneficiarios). Por tanto, su nacimiento, suspensión y extinción coincidirá con el de la pensión que haya determinado su reconocimiento, si bien, si la persona beneficiaria, en el momento de la suspensión o extinción de dicha pensión, tuviera derecho a percibir otra distinta, el abono del complemento se mantendrá, quedando vinculado al de esta última.
- Los complementos de la Seguridad Social que se reconozcan serán incompatibles entre sí.

### ¿Hasta cuándo se mantendrá?

La medida se mantendrá mientras la brecha de género de las pensiones de jubilación (diferencia entre el importe medio de las causadas en un año por los hombres y por las mujeres), causadas en el año anterior, sea superior al 5 %.

Periódicamente (cada 5 años) el Gobierno, en el marco del Diálogo Social, realizará una evaluación de los efectos de la medida, de forma que cuando la brecha de género de un año sea inferior al referido 5% remitirá a las Cortes



Generales un proyecto de ley para, previa consulta con los interlocutores sociales, proceder a su derogación.

### Régimen transitorio

Se establece que quienes en la fecha de entrada en vigor de la modificación (es decir, el 4 de febrero 2021) estuvieran percibiendo el complemento por maternidad por aportación demográfica, **mantendrán su percibo**.

La percepción de dicho complemento de maternidad será incompatible con el complemento de pensiones contributivas para la reducción de la brecha de género que pudiera corresponder por el reconocimiento de una nueva pensión pública, pudiendo las personas interesadas optar entre uno u otro.

Si un progenitor, de alguno de los hijos o hijas, que dio derecho al complemento de maternidad por aportación demográfica, solicite el complemento de pensiones contributivas para la reducción de la brecha de género y le corresponda percibirlo, la **cuantía mensual que le sea reconocida se deducirá del complemento por maternidad que se viniera percibiendo**, con efectos económicos desde el primer día del mes siguiente al de la resolución, siempre que la misma se dicte dentro de los seis meses siguientes a la solicitud o, en su caso, al reconocimiento de la pensión que la cause; pasado dicho plazo, los efectos se producirán desde el primer día del séptimo mes siguiente a esta.

### MODIFICACIONES RELATIVAS AL ACCESO AL INGRESO MÍNIMO VITAL

El RDL 3/2021 modifica la regulación de la prestación no contributiva de **ingreso mínimo vital** (IMV), contenida en el Real Decreto-Ley 20/2020, de 29 de mayo, para facilitar el acceso al IMV a las **personas sin hogar y a otros colectivos vulnerables**.

Respecto al **ámbito subjetivo de aplicación**:

- Se amplía la capacidad de ser beneficiarias del IMV a las personas que residan en establecimientos financiados con fondos privados (hasta ahora solo se extendía a establecimientos públicos).
- Se suprime el límite de titulares del IMV en un mismo domicilio (hasta ahora 2), para eliminar las barreras de acceso al mismo que han podido experimentar las personas usuarias de prestaciones de servicio residencial, así como para reconocer la realidad de personas en situación de vulnerabilidad que se agrupan en una misma vivienda con el fin exclusivo de compartir gastos.
- En relación con las unidades de convivencia se consideran determinados casos especiales de empadronamiento, contemplados en la Resolución de 17 de febrero de 2020, por la que se dictan instrucciones técnicas a

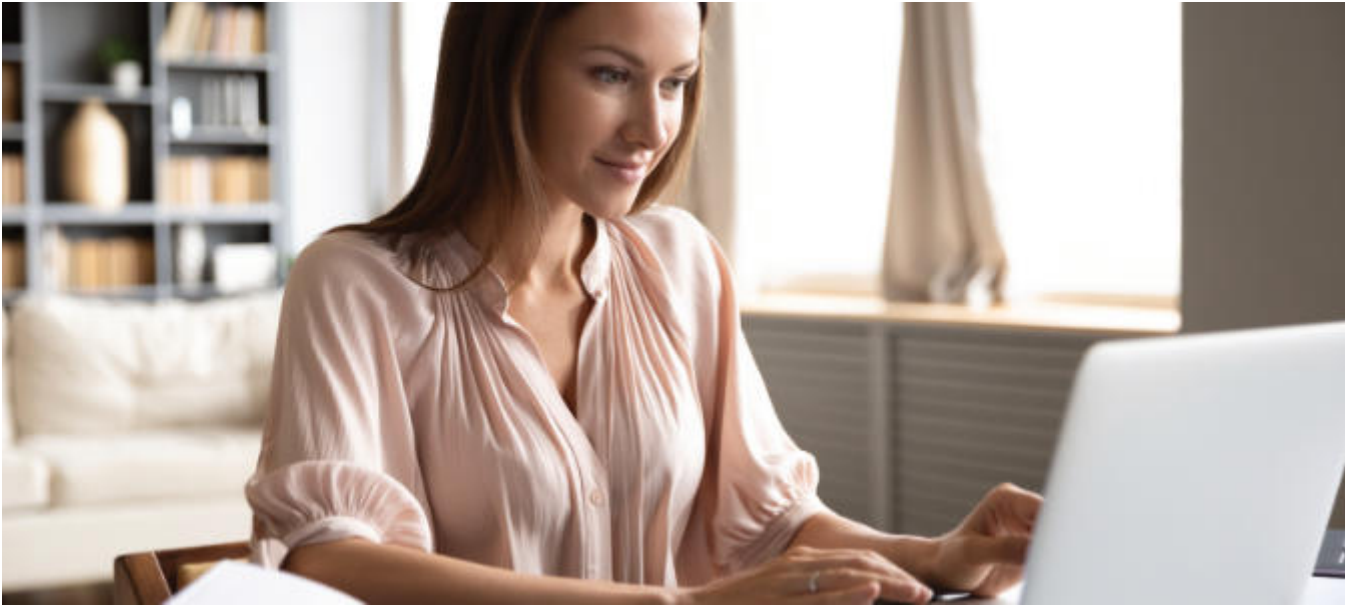
los Ayuntamientos sobre la gestión del Padrón municipal (publicada por la Resolución de 29 de abril de 2020). En concreto, el caso del empadronamiento en establecimientos colectivos y el empadronamiento en infraviviendas y de personas sin domicilio, permitiéndose que la unidad de convivencia se configure por el titular, por las personas unidas entre sí por vínculo matrimonial, como pareja de hecho, y, en su caso, con sus descendientes menores de edad hasta el primer grado de consanguinidad, afinidad, adopción o en virtud de régimen de acogimiento familiar permanente o guarda con fines de adopción. Los descendientes citados podrán ser hasta el segundo grado si no estuvieran empadronados con sus ascendientes del primer grado.

También ahora se **contemplan como unidad de convivencia independiente situaciones que afectan a los potenciales beneficiarios del IMV**, como es residir en un domicilio con personas con las que tuvieran vínculos propios de la unidad de convivencia, pero cuya convivencia se deba a una situación especial, tal como tener el carácter de mujer víctima de violencia de género, haber iniciado los trámites de separación, nulidad o divorcio, o de haberse instado la disolución de la pareja de hecho formalmente constituida, acompañada de menores en régimen de guarda con fines de adopción o acogimiento familiar permanente, o haber abandonado el domicilio por desahucio, o por haber quedado inhabitable por causa de accidente o fuerza mayor. Esta consideración de unidad de convivencia independiente, salvo en el supuesto de mujeres víctimas de violencia de género, tendrá carácter temporal.

Así mismo, y sin dejar de remitir a una lectura de los preceptos señalados, se permite el acceso a la prestación a personas solas en situación de exclusión social que convivan con otras personas solas o unidades de convivencia y que no tengan vínculos de parentesco.

Por lo que respecta a la **acción protectora**, y en coherencia con los anteriores cambios, se modifican, por una parte, las causas de suspensión del derecho, contemplándose la suspensión cautelar en el supuesto de que en el plazo previsto no se reciba comunicación sobre el mantenimiento o variación de los informes que ahora prevé el artículo 19 bis y, por otra, los documentos precisos para la acreditación de los requisitos, donde juegan un papel esencial los servicios sociales competentes.

También se introducen cambios en el **procedimiento**, en materia de **cooperación entre las administraciones públicas** para abrir la participación en la Comisión de seguimiento y en el Consejo Consultivo del IMV a «otros representantes de la Administración General del Estado con relación al Ingreso Mínimo Vital que se establezcan reglamentariamente» y en el **régimen de obligaciones** para contemplar la que asiste a los Ayuntamientos en los casos de personas sin domicilio empadronadas.



Por último, y volviendo a incidir en lo fundamental de la participación de los servicios sociales, dada la complejidad de la realidad de las personas potenciales beneficiarias del IMV, se regula transitoriamente la **colaboración de las entidades del Tercer Sector de Acción Social** – mediadores sociales del ingreso mínimo vital– en la gestión de esta prestación para poder certificar la existencia de determinadas situaciones particulares.

### ACCESO DE LOS AUTÓNOMOS QUE TRIBUTAN POR MÓDULOS A LAS PRESTACIONES COVID-19

Se vincula el cese de la obligación de cotizar al mes en que se presenta la solicitud de la prestación y se facilita a los trabajadores autónomos que tributen por estimación

objetiva la prueba de la caída de ingresos estableciéndose una presunción al efecto, lo que facilitara el acceso a la prestación al descargarle de la necesidad de probar la reducción de la actividad en determinados supuestos.

Así, en cuanto a la **prestación extraordinaria de cese de actividad para los trabajadores autónomos afectados por una suspensión temporal** de toda la actividad como consecuencia de resolución de la autoridad competente como medida de contención de la propagación del virus COVID-19 se establece, cuando la solicitud se presente fuera del plazo establecido, que el trabajador o trabajadora quedará **exento de la obligación de cotizar desde el primer día del mes en el que se haya solicitado la prestación**.

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS

**ERTE por fuerza mayor COVID-19. La ausencia de resolución expresa de la autoridad laboral en plazo no impide que se pueda entender aprobada la solicitud por silencio administrativo positivo. (Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de enero de 2021. Sala de lo Social. Recurso de casación 125/2020)**

En esta sentencia, la Sala de lo Social del Tribunal Supremo señala que si la empresa presentó la documentación requerida, constando los presupuestos exigidos, nada impide que se pueda entender aprobada la solicitud por silencio administrativo positivo, aunque el RDL 8/2020 no se refiera a esta figura, y posteriormente recaiga resolución expresa. Por tanto, debe entenderse constatada la existencia de fuerza mayor por silencio administrativo positivo, según dispone el art. 22.2 c) RDL 8/2020, aunque recaiga resolución

expresa posterior, lo que refuerza la calificación y efectos del silencio. En el caso analizado, la empresa se encuentra en uno de los supuestos de pérdida de actividad que implican suspensión o cancelación de actividades y que tienen la consideración de fuerza mayor para la suspensión de la relación laboral, no pudiendo obviarse tampoco que los ayuntamientos en que se encuentran los centros afectados suspendieron el servicio de escuela pública municipal y los contratos de gestión correspondientes ante la imposibilidad total de prestación de los mismos. La discrepancia con la resolución administrativa que constata la fuerza mayor, debió instrumentarla la recurrente, de ser de su interés, por la vía del art. 151 de la LRJ.

En relación con la prórroga hasta el 31 mayo de 2021 de las prestaciones ya causadas contemplada en el **artículo 13.1 del Real Decreto-ley 30/2020**, podrán continuar percibiéndose con los mismos requisitos y condiciones, durante el tiempo que permanezca la actividad suspendida, **limitándose ahora hasta el último día del mes en que se acuerde el levantamiento de las medidas** o el 31 de mayo de 2021 si esta última fecha es anterior.

La norma entiende que "**por error**", se estableció en la D.T. 2ª Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero que la finalización de la prestación tendría lugar el último día del mes siguiente al del levantamiento de las medida de contención de la propagación del virus SARS-CoV-2 adoptadas por las autoridades competentes o hasta el 31 de mayo de 2021 si esta última fecha es anterior, cuando lo cierto es que esta prestación se debe devengar hasta el último día de mes en que se acuerde el levantamiento de las medidas o el 31 de mayo de 2021 si esta última fecha es anterior, tal y como establecía el artículo 13.1 del Real Decreto-ley 30/2020, de 29 de septiembre, de medidas sociales en defensa del empleo, y establece en la actualidad el artículo 5.8 del Real Decreto-ley 2/2021, de 26 de enero. No existe justificación alguna para mantener el pago de una prestación extraordinaria vinculada al cese de actividad cuando desaparecen los requisitos que provocan su otorgamiento.

Finalmente, con objeto de facilitar a los trabajadores autónomos que tributen por **estimación objetiva** la prueba de la caída de ingresos, se establece una **presunción que descarga de la necesidad de probar la reducción de la actividad** en determinados supuestos.

Así, esta presunción es aplicable siempre que el número diario de personas trabajadoras afiliadas y en alta al sistema de la Seguridad Social en la actividad económica correspondiente, expresada a cuatro dígitos (CNAE), durante el período al que corresponde la prestación, sea inferior en más de un 7,5 por ciento al número medio diario correspondiente al segundo semestre de 2019, tanto:

- Si han percibido las prestaciones por cese de actividad contempladas en los Reales Decretos-Leyes 8/2020, 24/2020 y 30/2020.
- Como cuando perciban la prestación por cese de actividad contemplado en el artículo 7 del RD Ley 2/2021.

“

Con objeto de facilitar a los trabajadores autónomos que tributen por estimación objetiva la prueba de la caída de ingresos, se establece una presunción que descarga de la necesidad de probar la reducción de la actividad en determinados supuestos

”

# DERECHO DE SEPARACIÓN DEL SOCIO Y CONCURSO

La ley que marca el camino de las sociedades de capital en funcionamiento es la Ley de Sociedades de Capital, también llamada Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital ("LSC"). Dentro de esta, se encuentra en los artículos 346 y siguientes la regulación referente a la separación del socio.

## ¿QUÉ ES LA SEPARACIÓN DEL SOCIO?

Es cuando este decide desvincularse de la sociedad, y pretende recuperar lo invertido (el capital suscrito y desembolsado). Tal y como usted sabrá, el socio solo puede pretender la separación en casos específicos, como el cambio de objeto social o el no reparto de dividendos o cualquier otra circunstancia especificada estatutariamente.

El problema es que la LSC no determina en qué momento el socio dejar de perder su condición, y cuál es su función social en el periodo en que se está separando. Todo ello antes estaba fuertemente discutido y puesto en duda.

## ¿POR QUÉ ELLO ES IMPORTANTE?

Porque se genera la duda de si un socio que quiere separarse puede votar en Junta General, aprobar la gestión del administrador o las cuentas anuales. En definitiva, tiene una afectación muy importante en la vida política de la sociedad, es decir a si puede o no votar e influir en el desarrollo de la empresa. Recuerden que son los socios a través de la Junta General quienes pueden cesar y nombrar administradores.

Algunas teorías decían que era cuando comunicaba su voluntad de separarse (teoría de la declaración), otras que era cuando la sociedad recibía la comunicación (teoría de la recepción) y otras cuando la sociedad devolvía lo invertido al socio (teoría del reembolso).

De hecho, algunas audiencias provinciales habían acogido el criterio de la declaración, como en La Coruña, y sin embargo en Barcelona se había tenido en cuenta la teoría de la recepción, y por último decir que en Cádiz, Castellón y Málaga se aplicaba la teoría del reembolso.

## EL SUPREMO HA LLEGADO PARA DETERMINAR QUE EL SOCIO PIERDE SU CONDICIÓN CUANDO SE LE PAGA EL VALOR DE SU PARTICIPACIÓN (REEMBOLSO)

Nuestro Alto Tribunal ha decidido equiparar nuestra legislación y jurisprudencia a la italiana y a los estudiosos del derecho mercantil. Así, el Tribunal Supremo aclara cuando se pierde la condición de socio tras ejercer el derecho de separación y determina lo que sucede con el crédito en caso de concurso (Sala Primera del Tribunal Supremo, Sentencia 4/2021 de 15 de enero de 2021).

No deja de sorprender que las sucesivas reformas del derecho de separación no hayan abordado este aspecto. Así, las respuestas ensayadas hasta el momento sobre la cuestión son varias: se considera que deja de ser socio (i) (teoría de la declaración) cuando comunica a la sociedad el ejercicio de su derecho, (ii) (teoría de la recepción) en el momento en el que se recibe la comunicación antedicha; o (iii) (teoría del reembolso) cuando el socio recibe la liquidación de su participación.

La sentencia de 15 de enero de 2021 del TS ha optado por lo que hemos definido como teoría del reembolso. Así, señala que "para que se produzcan los efectos propios del derecho de separación, es decir, la extinción del vínculo entre el socio y la sociedad (...) debe haberse liquidado la relación societaria y ello únicamente tiene lugar cuando se paga al socio el valor de su participación".

Como fácilmente puede apreciarse, la decisión tomada puede incidir sobre importantes cuestiones: la revocabilidad del ejercicio, el efecto que un cambio en el acuerdo social que provocó la separación tenga sobre el propio derecho de separación, la participación o no en los órganos sociales del socio que quiere separarse, etc...en el que se incluye el efecto que un posible concurso de la sociedad, sobrevenido al ejercicio del derecho de separación, tendrá sobre los derechos económicos del socio que se separa. Esto es, si se le puede considerar acreedor y, de ser así, qué calificación concursal le corresponde. Al tal fin, la sentencia fija el ejercicio del derecho como *dies a quo* del nacimiento del crédito, pero indicando que es un crédito del que es titular quien todavía tiene la condición de socio.

Por otra parte, en materia concursal, el Supremo ha decidido que, en cuanto a los derechos de crédito, si la comunicación del derecho de separación fue anterior a la declaración de concurso, el crédito del socio separado es concursal. Además, la calificación concursal del crédito es subordinada, como no podía ser de otra manera.

El tribunal considera que en este caso le corresponde la clasificación de crédito subordinado por dos razones: (a) primero, por aplicación del artículo 92. 5º de la Ley Concursal en relación con el artículo 93.2.1º de la misma norma, al estimar que al momento del nacimiento del crédito -cuando la sociedad recibió la comunicación de separación- el titular del crédito todavía ostentaba la cualidad de persona especialmente relacionada con el

## NORMAS RELEVANTES APROBADAS

### Renovación de las restricciones de entrada a España desde Reino Unido, Brasil y Sudáfrica

Orden PCM/164/2021, de 24 de febrero, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 23 de febrero de 2021, por el que se prorrogan los Acuerdos del Consejo de Ministros de 22 de diciembre de 2020 y de 2 de febrero de 2021, por los que, respectivamente, se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos directos y buques de pasaje entre Reino Unido y los aeropuertos y puertos españoles; y los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.  
(BOE, 26-02-2021)

### Requisitos de información y comercialización de mascarillas higiénicas

Orden CSM/115/2021, de 11 de febrero, por la que se establecen los requisitos de información y comercialización de mascarillas higiénicas.  
(BOE, 12-02-2021)

### Real Decreto-ley 3/2021: Prórroga de moratorias

Real Decreto-ley 3/2021, de 2 de febrero, por el que se adoptan medidas para la reducción de la brecha de género y otras materias en los ámbitos de la Seguridad Social y económico.  
(BOE, 03-02-2021)

### Medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos directos y buques de pasaje entre Reino Unido, Brasil y Sudáfrica

Orden PCM/118/2021, de 11 de febrero, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 9 de febrero de 2021, por el que se prorrogan los Acuerdos del Consejo de Ministros de 22 de diciembre de 2020 y de 2 de febrero de 2021, por los que, respectivamente, se establecen medidas excepcionales para limitar la propagación y el contagio por el COVID-19, mediante la limitación de los vuelos directos y buques de pasaje entre Reino Unido y los aeropuertos y puertos españoles; y los vuelos entre la República Federativa de Brasil y la República de Sudáfrica y los aeropuertos españoles.  
(BOE, 03-02-2021)

deudor (todo ello sin perjuicio de la contingencia derivada de la posible litigiosidad sobre la valoración de la participación); y (b) segundo, por estimar que no concurre la excepción al primero de dichos preceptos, sino que "el crédito de reembolso, en cuanto supone recuperación de la inversión efectuada por el socio, tiene una naturaleza análoga a un negocio de financiación de la sociedad".

La sentencia no se plantea la posibilidad de calificar: (i) como subordinado el crédito por importe equivalente al capital desembolsado por el socio; y (ii) como no-subordinado el crédito por el posible mayor valor de la participación con respecto al capital desembolsado.

A su vez, la sentencia diferencia entre (i) el crédito concursal subordinado que nace en cabeza del socio que ejercita el derecho de separación antes de la declaración de concurso y (ii) el crédito extra-concursal que tendrán los restantes socios no separados a la cuota de

liquidación una vez ejecutada la liquidación concursal. La sentencia especifica que aquel crédito concursal subordinado (del socio que busca la separación) debe ser además preferente a este crédito extra-concursal (del resto de socios).

En sentido contrario, hay que destacar que la sentencia no ha sido unánime. De hecho, hay un magistrado que ha realizado un extenso voto particular, cuya opinión es que la pérdida de condición de socio debería ser la de la fecha de la comunicación del socio a la empresa de su voluntad de separarse. Por consiguiente, este magistrado entiende que el crédito debería ser ordinario y no subordinado.

## ABSTRACTS DE SENTENCIAS

**Clasificación concursal del crédito de reembolso del socio separado de la sociedad concursada. (Sentencia del Tribunal Supremo de 2 febrero de 2021. Sala de lo Civil. Recurso de casación 2403/2018)**

La Sala Primera del Tribunal Supremo ha dictado una nueva sentencia de 2 de febrero, en la que se confirma lo ya señalado en la Sentencia 4/2021, de 15 de enero de 2021. La doctrina ahora asentada por la 46/2021 se resume:

- El socio que ejerce su derecho de separación mantiene la condición de socio hasta que se le abona su participación.
- Si ha ejercido su derecho de separación antes de la declaración del concurso, el suyo podrá ser un crédito concursal subordinado y, en su caso, contingente.

# TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS REDUCCIONES DE RENTAS ACORDADAS EN UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO OPERATIVO DE LOCAL DE NEGOCIO

Con fecha de 19 de febrero de 2021, el ICAC ha publicado una consulta importante sobre el tratamiento contable de las reducciones de rentas acordadas en un contrato de arrendamiento operativo de local de negocio por causa de las medidas extraordinarias adoptadas por el Gobierno para hacer frente a los efectos de la crisis sanitaria del COVID-19, confirmando que las empresas propietarias de inmuebles en alquiler no tendrán que tributar por un ingreso no recibido, en el caso de reducciones pactadas en los contratos de alquiler por la COVID-19.

El cambio en la postura del ICAC es muy importante para los pequeños negocios, tanto para aquellos que son pequeños tenedores y se dedican al alquiler de inmuebles, como para los que ejercen su actividad en un establecimiento alquilado.

La cuestión planteada por el consultante versa sobre la correcta calificación de las rebajas negociadas con los arrendatarios por causa de los cierres impuestos por la legislación o por el efecto de la reducción abrupta de la actividad.

En concreto, se pregunta si tales descuentos deben calificarse a efectos contables como un incentivo al arrendamiento, circunstancia que llevaría a diferir la rebaja en el periodo remanente del contrato, o si por el contrario deben considerarse rentas contingentes negativas e imputarse, íntegramente, a la cuenta de pérdidas y ganancias a medida que se devengue la correspondiente mensualidad.

El Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para la economía, en su preámbulo, señala que la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos no prevé causa alguna de exclusión del pago de la renta de un local de negocio por fuerza mayor o por declaración de estado de alarma u otras causas. Por ello, continúa el preámbulo señalando que el objetivo del Real Decreto-ley es aprobar una regulación específica en línea con la cláusula «rebus sic stantibus», de elaboración jurisprudencial, que permita la modulación o modificación de las obligaciones contractuales si concurren los requisitos exigidos: imprevisibilidad e inevitabilidad del riesgo derivado, excesiva onerosidad de la prestación debida y buena fe contractual. Sin embargo, la medida expresa que se adopta en la parte dispositiva solo afecta a la moratoria en el pago, pero en ningún caso a la reducción de cuotas. De lo anterior cabe

inferir que la interpretación del legislador ha sido considerar que la reducción unilateral de cuotas no tendría amparo en la cláusula «rebus sic stantibus» y, en todo caso, requeriría del acuerdo expreso del arrendador.

La Norma de Registro y Valoración (NRV) 8ª Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, respecto a los arrendamientos operativos, expresa:

*“(...) Los ingresos y gastos, correspondientes al arrendador y al arrendatario, derivados de los acuerdos de arrendamiento operativo serán considerados, respectivamente, como ingreso y gasto del ejercicio en el que los mismos se devenguen, imputándose a la cuenta de pérdidas y ganancias (...)”*

Y el principio de devengo se enuncia en el apartado 3 del Marco Conceptual de la Contabilidad del PGC como sigue:

*“Devengo. Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.”*

De acuerdo con lo anterior, en los supuestos en los que el contrato incluyese una cláusula sobre la posibilidad de reducir las cuotas en casos de caídas o cierre de la actividad impuesta por una disposición legal o reglamentaria, la reducción en el pago y el cobro en el arrendatario y arrendador, respectivamente, es claro que deberá tratarse como una renta contingente.

En ausencia de tal previsión, este Instituto opina que, en el contexto excepcional producido por la COVID-19, cuando el arrendatario y el arrendador hayan llegado a un

acuerdo para reducir las rentas, cabría optar por considerar que el hecho económico desencadenante de la disminución en el precio de la cesión del derecho de uso no guarda relación con los ejercicios posteriores, sino con la situación económica actual, circunstancia que llevaría a no calificar dicho pacto como un incentivo al arrendamiento sino como un ajuste temporal de la renta a la situación económica sobrevenida y otorgarle, en consecuencia, el tratamiento previsto para las rentas contingentes.

El **cambio en la postura del ICAC** es muy importante para los pequeños negocios, tanto para aquellos que son **pequeños tenedores y se dedican al alquiler de inmuebles**, como para los que ejercen su actividad en un establecimiento alquilado. *“Los arrendadores y arrendatarios pueden respirar un poco más tranquilos. Y es que además del sufrimiento que les ha provocado la pandemia, han tenido que soportar un dolor de cabeza adicional cuando sus asesores y auditores les explicaron que las condonaciones o reducciones de alquiler que habían pactado a causa de la Covid-19 no supondrían, como pensaban, un menor ingreso (para los arrendadores) y un menor gasto (en el caso de los arrendatarios), sino que su efecto habría que distribuirlo en el resto de los años del contrato”* explican en un comunicado la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF).

Esta situación venía motivada por dos consultas publicadas por el ICAC en 2011 y 2013, la primera en relación con un periodo inicial de carencia en un contrato de alquiler y la segunda, referente a un contrato con rentas anuales progresivas. Estas consultas indican que las reducciones en las rentas del alquiler deben distribuirse durante toda la duración del contrato.

En este sentido el nuevo criterio adoptado recientemente por ICAC permite, por un lado, a las empresas arrendadoras no tener que tributar por unos ingresos que no han recibido. Lo que las beneficia a la hora de presentar sus cierres contables para calcular el Impuesto de Sociedades, pues no es lo mismo presentar unos ingresos de 4.000 euros, que de 10.400 euros.

Ahora las empresas arrendadoras y arrendatarias afectadas deberán rehacer sus contabilidades y el cierre del ejercicio 2020 para incorporar esta consideración en sus cuentas.

# 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 - Cazorla  
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 (Morería)  
www.raimundolafuente.com

### ASTURIAS

**AFFE ASESORES Y CONSULTORES**  
Oviedo  
www.aftemadrid.com

**ASESORES TURÓN**  
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

**AFFE 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.fenoy.es

**GEMAP**  
Viladecans - Barcelona  
www.gemap.es

**GREGORI ASESORES**  
Barcelona - Granollers  
www.gregoriassessors.com

**GREMICAT**  
Barcelona (Graciá)  
www.gremicat.es

Girona

**NOUS TRÀMITS GRUP**  
Girona  
www.noustramits.com

Lleida

**MARTÍNEZ&CASTELLVÍ LABORALISTAS**  
Lleida  
www.assessoria.com

Taragona

**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.unigrupasesores.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

**AFFE 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.factumasesores.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.asesoresvilacastro.com](http://www.asesoresvilacastro.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**  
Shanghai-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)



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**

