

NEWSLETTER - PKF ESPAÑA

Nuestros principales servicios son la solución a cualquier aspecto societario, entre los cuales destacan:

- Auditoría
- Asesoría legal, mercantil y fiscal
- Consultoría empresarial
- Outsourcing
- Corporate
- Recursos humanos

AJUSTE ECONÓMICO: PRIMERAS MEDIDAS PARA EL 2012

- Editorial
- Fiscal
 - Las novedades fiscales para el ejercicio 2012. Comentario al Real Decreto-Ley 20/2011
- Laboral
 - Becarios: aspectos más relevantes de las últimas normas publicadas
- Mercantil y Civil
 - Algunas cuestiones sobre la validez de las Cuentas Anuales
- Contabilidad
 - Los arrendamientos operativos y financieros
- Agenda
- Normativa
- Hemeroteca

marzo
2012



Iniciamos el año con una serie de medidas económicas que, en palabras de la vicepresidenta del recién estrenado Gobierno, sólo es «el inicio del inicio». Ante la ausencia de una nueva Ley de Presupuestos para el año 2012, el pasado 30 de diciembre el Consejo de Ministros del nuevo ejecutivo adoptó una serie de medidas de carácter urgente en materia presupuestaria, tributaria y financiera, que vieron la luz en el Real Decreto-Ley 20/2011. Como se indica en el preámbulo de la propia norma «la pura y simple prórroga de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ocasionaría ciertas disfunciones que es preciso corregir», en particular, porque la situación económica y financiera aconsejan no prorrogar algunas materias que podrían tener repercusiones en el déficit público y en la estabilidad presupuestaria, con las consecuencias que ello podría tener en los compromisos asumidos por España ante la UE en la reducción del déficit público. Fruto de dicho escenario económico son las medidas que recoge el Real Decreto-Ley 20/2011, estructuradas, además, según el habitual esquema de las leyes presupuestarias. Por lo que bien podríamos hablar en este caso de una ley de presupuestos, sin presupuestos.

Por ello, en nuestro artículo dedicado al ámbito fiscal, hemos considerado oportuno repasar las novedades que para este ejercicio nos depara el citado Real Decreto-Ley 20/2011, teniendo en cuenta que las medidas adoptadas no dejan de ser, en determinados supuestos, contradictorias, deducciones de ida y vuelta, mantenimiento de determinados beneficios fiscales y prórroga o desaparición súbita de otros.

En nuestro comentario labora tratamos un tema que ha suscitado bastante polémica desde su reciente aparición. Nos referimos a la obligatoriedad o no de cotizar por los becarios universitarios que realizan prácticas vinculadas a sus estudios. Con una diferencia temporal de casi tan sólo un mes, fueron dictados dos Reales Decretos que, por su contradicción, ha generado el desconcierto ya no sólo entre ese colecti-

vo, sino entre los asesores, empresas y universidades, que han asistido asombrados a una serie de cambios de criterio realmente sorprendentes.

Por lo que se refiere al ámbito mercantil, comentamos algunas cuestiones referentes a la validez de las Cuentas Anuales, ya que en ciertas ocasiones el depósito de las mismas va acompañado de una nota de defectos emitida por el Registrador Mercantil, que califica como contraria a ley la actuación de la sociedad para la aprobación de aquéllas. La regulación operada sobre las Cuentas Anuales por parte del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital tiene una finalidad claramente garantista. Las discrepancias que sobre la interpretación de estas normas surgen entre los registradores y las sociedades que acuden a depositar sus cuentas son frecuentemente solventadas por la Dirección General de los Registros y del Notariado.

Finalmente, en nuestro comentario contable, presentamos un análisis sobre los arrendamientos operativos y financieros, como consecuencia del estudio que ha realizado el ICAC acerca de la contabilización de un contrato de arrendamiento operativo con un período de carencia. Para ello, y en aras de una mejor comprensión, dividimos el estudio en tres partes bien definidas: por un lado, llevamos a cabo el estudio de la Norma de Valoración nº 8 del PGC, relativa a arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar; por otro, explicamos el tratamiento contable que el ICAC ha dado a los arrendamientos operativos con carencia, y por último, apuntamos las modificaciones introducidas por el RDL 20/2011, en relación a los arrendamientos.

Esperamos que los comentarios que le presentamos le resulten de utilidad y, como siempre, quedamos a su disposición invitándole a contactar con nuestro despacho para resolver cualquier duda o consulta que se le plantee. ■

Coincidiendo con el cierre de la edición de esta revista se ha publicado el **REAL DECRETO-LEY 3/2012, DE 10 DE FEBRERO, DE MEDIDAS URGENTES PARA LA REFORMA DEL MERCADO LABORAL (BOE del 11)**, con entrada en vigor el 12 de febrero de 2012. Dada la importancia de esta reforma, consideramos oportuno presentar un avance urgente de sus aspectos más novedosos. Por ello, en las páginas 16 y 17 reservadas al resumen de la normativa, encontrará un esquema con **LAS 10 CLAVES DE LA REFORMA LABORAL 2012**, aplazando para nuestra próxima revista un comentario más detallado.

Esta publicación no aceptará responsabilidades por las pérdidas ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de las informaciones contenidas en el boletín.

D.L.:BI-415/98

Las novedades fiscales para el ejercicio 2012. Comentarios al Real Decreto-Ley 20/2011

El reciente Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, ha introducido por sorpresa una serie de medidas de carácter tributario con la clara intención de aumentar la recaudación y así minorar el déficit público existente. Las medidas adoptadas no dejan de ser en determinados supuestos contradictorias, deducciones de ida y vuelta, mantenimiento de determinados beneficios fiscales y prórroga o desaparición súbita de otros.

I. ANTECEDENTES Y TRAMITACIÓN LEGISLATIVA DE LA NUEVA REGULACIÓN

El pasado 30 de diciembre de 2011 el Consejo de Ministros del nuevo ejecutivo adoptó una serie de medidas de carácter urgente en materia presupuestaria, tributaria y financiera con el objetivo de incrementar la recaudación y reducir así el déficit público. Dichas medidas, recogidas en el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre (BOE del 31), fueron convalidadas por el Pleno del Congreso de los Diputados en Resolución de fecha 11 de enero de 2012.

Conviene recordar que el Real Decreto 1329/2011, de 26 de septiembre, de disolución del Congreso de los Diputados y del Senado y de convocatoria de elecciones, acordaba la disolución de ambas cámaras y la convocatoria de elecciones generales el 20 de noviembre de 2011. Como consecuencia del mismo no fue posible aprobar la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012. De tal modo que, en virtud de lo que dispone nuestra Constitución, los presupuestos del pasado ejercicio se han visto prorrogados de forma automática. Pues bien, aceptado esto, se indica en el Preámbulo de la propia norma que «la pura y simple prórroga

de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 ocasionaría ciertas disfunciones que es preciso corregir», en particular, porque la situación económica y financiera aconsejan no prorrogar algunas materias que podrían tener repercusiones en el déficit público y en la estabilidad presupuestaria, con las consecuencias que ello podría tener en los compromisos asumidos por España ante la Unión Europea en la reducción del déficit público.

Fruto de dicho escenario económico son las medidas que recoge el Real Decreto-Ley, estructuradas, además, según el habitual esquema de las leyes de presupuestos. Por lo que bien podríamos hablar en este caso de una ley de presupuestos, sin presupuestos.

II. MODIFICACIONES EFECTUADAS EN LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Entrando en materia, son cuatro los bloques en los que el Real Decreto-Ley agrupa las modificaciones que a continuación comentaremos:

1. En primer lugar nos referiremos al **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, en el que las modificaciones inciden en buena medida en el incremento de los tipos.

2. En segundo lugar nos referiremos al **Impuesto sobre Sociedades**, sobre el que el Real Decreto-Ley no ha introducido excesivas novedades, aunque sí ha prorrogado los efectos de medidas adoptadas en pasados ejercicios.

3. Un tercer bloque de estos comentarios lo ocupará el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, pese a que la norma no ha modificado los tipos de gravamen.

4. Finalmente, un último bloque se ocupará de las modificaciones operadas sobre el **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** (se aprecia un guiño del gobierno a la mermaidas arcas municipales), el **Impuesto sobre la Renta de No Residentes** y otras medidas de índole tributario.

Sin más demora entremos a analizar las modificaciones operadas por el Real Decreto-Ley:

1. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Las modificaciones operadas por la nueva norma toman el testigo de las modificaciones que sobre este Impuesto se habían llevado a cabo a lo largo del pasado ejercicio, todas ellas destinadas a incrementar la recauda-

ción impositiva. Aunque no sea éste el tema que ahora nos ocupa, no está de más recordar la introducción a principios del pasado año de dos nuevos tramos en la escala general estatal para contribuyentes con bases liquidables superiores a 120.000 euros; la modificación de la deducción por adquisición de vivienda habitual –limitando su aplicación a los contribuyentes que superaran un determinado umbral de renta– o las limitaciones a las reducciones por la percepción de rentas irregulares cuando el rendimiento íntegro superara los 300.000 euros. Como se puede apreciar, el objetivo de tantas modificaciones, y de tan hondo calado, no es –y no ha sido– otro más que dar un respiro a las mermadas arcas públicas.

La primera de las medidas ahora adoptadas se centra en la introducción de un gravamen complementario a la cuota íntegra estatal para la reducción del déficit público en los ejercicios 2012 y 2013. Dicho gravamen aplica tipos adicionales a los existentes que van desde el 0,75 aplicable al tramo inferior de la escala hasta el 7, que se aplicará a los contribuyentes cuya base liquidable supere los 300.000,20 euros (cuadro 1).

En lo referente a las rentas del ahorro, el incremento se opera llevando a cabo una subida sobre los tipos aplicables en un 2 y un 4 para los tipos existentes. Y al mismo tiempo, se regula un nuevo tipo para los contribuyentes cuya base liquidable del ahorro se sitúe por encima de los 24.000 euros (cuadro 2).

Cuadro 1

Base liquidable general	Incremento en cuota íntegra estatal	Resto base liquidable general	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2
33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En adelante	7

Cuadro 2

Base liquidable del ahorro	Incremento en cuota íntegra estatal	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0	0	6.000	2
6.000,00	120	18.000	4
24.000,00	840	En adelante	6

La modificación tiene una inmediata consecuencia en los ingresos públicos que generarán tal medida, y es que el cálculo de las retenciones a practicar sobre los rendimientos del trabajo se verá igualmente incrementado, si bien dicho incremento se aplicará a partir del mes de febrero de 2012, por expresa previsión de la nueva disposición adicional trigésimoquinta de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, añadida por el Real Decreto-Ley.

En otro orden de cosas, el Real Decreto-Ley introduce para los ejercicios 2012 y 2013 un **incremento en el tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario, ganancias patrimoniales, premios, arrendamientos de bienes inmuebles** y un largo etcétera (esta disposición adicional se remite al artículo 101 de la Ley del Impuesto), pasando del 19 al 21%.

Por otro lado, **las retribuciones a los administradores y miembros de los consejos de administración** de sociedades de capital ven incrementado el tipo de retención aplicable a los rendimientos que obtengan de aquellas por tal concepto, pasando del 35 al 42%.

La nueva norma recupera una deducción que ha sufrido numerosas idas y venidas en el último año. Estamos hablando, como no podía ser de otro modo, de **la deducción por adquisición de vivienda habitual**. El anterior ejecutivo la modificó limitando la posibilidad de deducción, de tal modo que para la adquisición de viviendas habituales posteriores al 31 de diciembre de 2010 únicamente los contribuyentes que no superaran determinados umbrales de renta pudieran aplicarla. El Real Decreto-Ley recupera la anterior regulación, con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2011.

2. El Impuesto sobre Sociedades

De forma contraria a lo que ha ocurrido en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades las modificaciones han sido pocas, y en la mayoría de los casos se han limitado a prorrogar los beneficios fiscales aparecidos a lo largo del pasado ejercicio 2011.

Por un lado, **queda prorrogada para el año 2012 la aplicación del tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo aplicable a las empresas de menos de 25 trabajadores**. Y ello con la correlación lógica en el Impuesto sobre la Renta para los empresarios y profesionales, por vía de la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas.

De igual modo, **queda prorrogado el tratamiento fiscal otorgado a los gastos realizados para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información**.

La única modificación que se produce en sede de este Impuesto, la constituye el tipo general de retención que pasa del 19 al 21%, desde el 1 de enero de 2012 hasta el 31 de diciembre de 2013.

3. El Impuesto sobre el Valor Añadido

Pese a que muchas voces anunciaban la inminente subida del tipo de gravamen del IVA, la única modificación operada por la norma ha sido la **prórroga para el ejercicio 2012 de la aplicación del tipo de gravamen reducido del 4%, aplicable a las entregas de vivienda nueva.**

4. Otros Impuestos

El **Impuesto sobre Bienes Inmuebles** sufre una modificación importante, que se traduce en un incremento de la cuota para los propietarios de inmuebles. Con ello, y para los ejercicios 2012 y 2013, los tipos de gravamen previstos en el artículo 72 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se incrementan en un 10%, 6% y 4%, en función de los años en que se haya llevado a cabo en el municipio en cuestión un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de va-

lores total (antes del año 2002; entre el 2002 y el 2004; y entre el 2008 y el 2011, respectivamente).

En otro orden de cosas, y de la mano de la modificación operada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se **procede a modificar los tipos aplicables al Impuesto sobre la Renta de No Residentes.** Así, los tipos de gravamen (hasta ahora el 19% y 24%) pasan a ser del 21% y del 24,75%.

Por lo que se refiere a los **Impuestos Especiales**, el Real Decreto-Ley, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 18.3 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, procede a minorar –hasta prácticamente hacerla desaparecer– la bonificación en el gasóleo profesional.

Por último, se procede a **la supresión de la compensación equitativa por copia privada**, prevista en el artículo 25 del Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, que será sustituida por un pago a cargo de los Presupuestos Generales del Estado, quedando pendiente dicha medida de un posterior desarrollo reglamentario. ■

A MODO DE CONCLUSIÓN

Las medidas a que nos hemos referido tienen en su gran mayoría un innegable efecto inmediato en la recaudación por parte de la Hacienda pública, que es lo que se persigue con el Real Decreto-Ley aprobado. En ese sentido nada debe objetarse, toda vez que las presiones internacionales sobre la economía de nuestro país son innegables. No obstante, no podemos evitar realizar una observación censurable sobre la diferente incidencia de estas medidas en función de la residencia del contribuyente, ya que ahora no es posible defender la necesidad de incrementar la recaudación para así salvar el déficit público existente, cuando determinadas comunidades autónomas dejan de hacer uso de los tributos, bien propios, bien cedidos, para así recortar su propio déficit.

Becarios: aspectos más relevantes de las últimas normas publicadas

Durante los últimos meses de gobierno socialista asistimos a la promulgación de una gran cantidad de leyes y reales decretos en el ámbito jurídico laboral y de la Seguridad Social. Uno de los colectivos a los que han ido dirigidas esas novedades normativas ha sido el de los becarios. Concretamente, y con una diferencia temporal de casi tan sólo un mes, fueron dictados dos Reales Decretos que han generado mucha polémica, ya no sólo entre ese colectivo, sino entre asesores, empresas y universidades, que han asistido asombrados a una serie de cambios de criterio realmente sorprendentes. Nos referimos a la obligatoriedad o no de cotizar por los becarios universitarios que realizan prácticas vinculadas a sus estudios.

Con la aprobación del Real Decreto 1493/2011, de 24 de octubre, por el que se regulan los términos y las condiciones de inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social de las personas que participen en programas de formación, en desarrollo de lo previsto en la Disposición Adicional Tercera de la Ley 27/2011, de 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de la Seguridad Social (BOE del 27 y con entrada en vigor del 1 de noviembre) y, posteriormente, del Real Decreto 1707/2011, de 18 de noviembre, por el que se regulan las prácticas académicas externas de los estudiantes universitarios (BOE 10 de diciembre y entrada en vigor al día siguiente), nos encontramos ante una situación del todo contradictoria, en lo que respecta a si los becarios deben o no deben cotizar en el Régimen de la Seguridad Social por las prácticas realizadas en las empresas.

A continuación, procedemos a comentar y analizar las cuestiones más relevantes de ambos decretos.

REAL DECRETO 1493/2011, DE 24 DE OCTUBRE

Con fecha 27 de octubre de 2011 se publicó en el Boletín Oficial del Estado este RD 1493/2011, por el que se regula, de forma general, los términos y condiciones de inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social de los becarios (RGSS).

El RD entraba en vigor en fecha 1 de noviembre de 2011 y mediante el mismo se procedía a incluir en el RGSS, como asimilados a trabajadores por cuenta ajena, a las personas que participan, o que hubieran participado, en programas de formación vinculados a estudios universitarios o de FP (becarios), obligando a dar de alta en la Seguridad Social a los estudiantes universitarios que desarrollasen las prácticas formativas indicadas.

Con carácter general, los becarios debían acreditar su condición como tales, mediante certificación expedida por las entidades u organismos que los financien. En el caso de que los programas estuvieran cofinanciados por dos o más entidades u organismos la certificación la debía expedir quien abonase la contraprestación económica. Es decir, la denominada «beca».

Concurriendo estos requisitos, procedía la afiliación y alta de los becarios desde la fecha del inicio de las prácticas hasta el cese de las mismas. El alta y cotización de ese colectivo se debía realizar en una cuenta específica para los becarios. Para ello, las entidades u organismos obligados debían solicitar un código de cuenta de cotización.

Una vez afiliados y dados de alta, la cotización mensual a ingresar seguía las mismas pautas que aquellas previstas para los contratos de formación y aprendizaje, con una serie de salvedades. Concretamente:

- En materia de contingencias comunes la cuota a soportar por las empresas ascendía a 30,34 euros/mensuales. Por su parte, la cuota del becario, que se deducía de la propia beca, era de 6,05 euros/mensuales.
- Por lo que respecta a las denominadas contingencias profesionales, eran exclusivamente las empresas las que debían ingresar por sus becarios 4,17 euros/mensuales.
- En cuanto a las contingencias por desempleo, formación profesional o Fondo de Garantía Salarial no procedía cotizar ni, por consiguiente, ingresar cantidad alguna al respecto.

Por lo tanto, y de forma resumida, la obligación de cotizar por el colectivo de becarios le suponía a las empresas un coste de 34,51 euros/mes, y al propio becario 6,01 euros/mes. Con esta cotización el becario quedaba cubierto, al igual que cualquier otro trabajador del régimen general, excepto por desempleo.

Aquellos becarios que a fecha de 1 de noviembre de 2011 (entrada en vigor de la norma) ya se encontraban desarrollando prácticas en empresas, debían ser incorporados al RGSS desde esa misma fecha. En base a ello, las empresas debían solicitar el alta de estos trabajadores en el plazo máximo de un mes, a contar desde el mismo

1 de noviembre. En este supuesto el pago de las cotizaciones correspondientes al mes de noviembre de 2011 se podía ingresar, sin recargo ni interés de demora alguno, hasta el 31 de enero de 2012.

Además, el RD 1493/2011 establecía la posibilidad de que aquellos becarios que hubieran participado en programas de formación, con anterioridad su entrada en vigor, pudieran suscribir un convenio especial con la Seguridad Social para poder cotizar por dichos períodos, si bien hasta un máximo de dos años. La solicitud de suscripción del *convenio especial* podía formularse hasta el 31 de diciembre de 2012. En los casos en que se acreditase la imposibilidad de aportar la justificación necesaria para su suscripción dentro del plazo señalado, se podría conceder, excepcionalmente, un plazo de seis meses para su aportación, a contar desde la fecha en que se hubiera presentado la respectiva solicitud.

Para suscribir ese convenio especial se estará a lo dispuesto en la Orden TAS 2865/2003, de 13 de octubre, por la que se regula el convenio especial en el sistema de la Seguridad Social (BOE 18 de octubre). En esta Orden se desarrollan las reglas del citado convenio y los importes a abonar. Una vez calculado por la Tesorería General de la Seguridad Social el importe total de la cotización a ingresar por este convenio especial, su abono se podrá hacer bien en un pago único o mediante pago fraccionado, en un número máximo de mensualidades igual al doble de los que se formalice en el convenio. Por ejemplo, si el convenio cubre el período máximo de 24 meses, las cuotas se podrán ingresar en un máximo de 48 meses.

Hasta aquí, el comentario a las previsiones más relevantes contenidas en el Real Decreto 1493/2011. Relativamente claro: **los becarios, todos ellos, debían afiliarse en el RGSS y cotizar.**

Antes de pasar a la segunda parte de nuestro comentario, es importante te-

ner en cuenta algunas cuestiones en relación a este colectivo:

1. No nos encontramos ante contratos laborales. Los becarios continúan siendo estudiantes que completan su formación teórica con prácticas en las empresas.
2. La relación de las empresas con los becarios no es de carácter laboral y, por ende, no se suscriben contratos laborales con ellos. Por consiguiente, la finalización de este tipo de relaciones no conlleva indemnización ni compensación de ningún tipo, como sucede en los contratos temporales laborales.
3. Por último, y dado que la relación no es laboral, el tiempo de prestación de servicios desarrollando estas prácticas no tiene la consideración de «antigüedad» a efectos laborales, ni se acumula a hipotéticos períodos de esta naturaleza en caso de continuidad del estudiante en la empresa.

REAL DECRETO 1707/2011, DE 18 DE NOVIEMBRE

Con la publicación, de manera inesperada, del Real Decreto 1707/2011, de 18 de noviembre, por el que se regulan las prácticas académicas externas de los estudiantes universitarios (BOE 10 de diciembre y entrada en vigor al día siguiente de la publicación), el panorama de este colectivo cambió radicalmente.

Concretamente, la Disposición Adicional Primera de este nuevo Decreto establece: «Los mecanismos de inclusión en la Seguridad Social contemplados en Real Decreto 1493/2011 de 24 de octubre, por el que se regulan los términos y las condiciones de inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social de las personas que participen en programas de formación, en desarrollo de lo previsto en la Disposición Adicional Tercera de la Ley 27/2011, de 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de la Seguridad Social, no serán de aplicación a los estudiantes

universitarios que realicen las prácticas académicas externas a que se refiere este real decreto».

De esta forma el criterio establecido cambiaba radicalmente. Si antes se debía cotizar por todos los becarios que desarrollaban prácticas profesionales en empresas públicas o privadas, tras la publicación del Real Decreto 1707/2011 quedaban excluidos de dicha obligación los estudiantes universitarios. Precisamente el colectivo mayoritario que desarrolla dichas prácticas.

Por lo tanto y salvo un nuevo cambio de criterio del legislador, posterior a la fecha de cierre de esta revista, **no existe obligación de afiliarse y dar de alta en la Seguridad Social** y, por ende, cotizar a los alumnos de los programas universitarios que efectúen prácticas externalizadas retribuidas mediante becas, ayudas al estudio o cualquier otro concepto. Por consiguiente, aquellas empresas que diligentemente ya hubieran cursado las altas de sus becarios, deberán instar las bajas correspondientes, fundamentándose en el contenido de la citada Disposición Adicional Primera del Real Decreto 1707/2011.

En cuanto a la obligación de cotizar o no por el período que medió entre el alta y la baja del becario, estamos a la espera de que la Tesorería General de la Seguridad Social emita una nota informativa vinculante para aclarar esta cuestión. Obviamente, tampoco procederá cotizar e ingresar importe alguno entre el período en que se dio de alta al becario y la fecha de notificación de la baja, o anulación del alta.

Asimismo, indicar que el Real Decreto 1707/2011 deroga expresamente el Real Decreto 1497/1981, de 19 de junio, sobre programas de Cooperación Educativa, por el que hasta ahora se regían las prácticas de todos los estudiantes universitarios, sustituyendo su contenido por una regulación que, no obstante mantener en lo esencial las líneas anteriores, es mucho más detallada, amplia y compleja desde el punto de vista administrativo y buro-

crático. Por lo tanto, cualquier convenio de colaboración que se suscriba entre empresas y universidades para el desarrollo de este tipo de prácticas por parte de los estudiantes, deberá regirse por el nuevo Decreto.

CONCLUSIÓN

Es evidente el desconcierto generado. Primero, el Real Decreto 1493/2011, de 24 de octubre, al incluir en el RGSS a todos los becarios, sin distinción, como asimilados a trabajadores por cuenta ajena no hacía más que desarrollar y cumplimentar las previsiones contenidas en la Disposición Adicional Tercera de la Ley 27/2011, de 1 de agosto, sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de la Seguridad Social. Posteriormente, y al poco tiempo, el Real Decreto 1707/2011, incumpliendo dicho mandato legal y derogando una antiquísima norma que databa de 1981, y con el objetivo de modernizar la figura de los convenios de colaboración mediante los que se regulan las prácticas académicas externas de los estudiantes universitarios, excluía del sistema precisamente a este colectivo.

A la vista de todo ello, es necesario apuntar que el sindicato CC.OO. ya

ha anunciado su intención de recurrir, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo el Real Decreto 1707/2011, pues entiende que es contrario a la Ley de Reforma de Pensiones, al impedir la cotización a la Seguridad Social a los becarios universitarios. Según sus cálculos, 41.000 becarios universitarios ya habían causado alta en la Seguridad Social y, como consecuencia de la entrada en vigor del citado decreto, deberán presentar su correspondiente baja en el sistema.

El sindicato apunta en su recurso que aunque el nuevo Real Decreto 1707/2011 utiliza la denominación de «prácticas académicas externas de los estudiantes universitarios», dentro de la misma se está refiriendo a situaciones coincidentes con las que la Ley 27/2011 regula como «programas de formación vinculados a estudios universitarios...», por lo que debería aplicárseles necesariamente la norma legal y garantizar su derecho a cotización a la Seguridad Social también a estos becarios universitarios, toda vez que, como ya hemos apuntado, un Real Decreto no puede desarrollar en contrario de una Ley, pues de aceptarse este hecho nos encontraríamos ante una clara infracción legal. ■



Algunas cuestiones sobre la validez de las Cuentas Anuales

En ciertas ocasiones el depósito de las cuentas anuales va acompañado de una nota de defectos emitida por el Registrador Mercantil, que califica como contraria a ley la actuación de la sociedad para la aprobación de aquéllas. La regulación operada sobre las Cuentas Anuales por parte del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital, tiene una finalidad claramente garantista. No únicamente frente a terceros –ya que para ello la información económica que contienen se ve sometida a un cierto control, así como a su depósito– sino también en términos de estricta legalidad al quedar igualmente sujetas a las disposiciones que sobre esta materia contiene el Reglamento del Registro Mercantil. Las discrepancias que sobre la interpretación de estas normas surgen entre los Registradores y las sociedades que acuden a depositar sus cuentas son frecuentemente solventadas por la Dirección General de los Registros y del Notariado.

EL IMPORTANTE PAPEL DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE LOS REGISTROS Y DEL NOTARIADO

La obligación para los ordenados empresarios de depositar en el Registro Mercantil las Cuentas Anuales comporta, en no pocas ocasiones, la negativa del Registrador Mercantil a efectuar tal depósito. Ciertamente las circunstancias que conducen a estos profesionales del Derecho a denegar el depósito solicitado pueden dar lugar a discrepancias con la calificación llevada a cabo, de modo que no es extraño que en determinados supuestos, y a través de la presentación del pertinente recurso, deba ser la Dirección General de los Registros y del Notariado la que se pronuncie respecto a la validez de la resolución del Registrador Mercantil.

El motivo que nos lleva a tratar este asunto no es otro que mostrar la doctrina que la citada Institución ha venido sentando sobre determinados aspectos que, pese a la claridad de la norma en el mejor de los casos, o al contrario, por su oscuridad, requieren en determinados supuestos la aclaración de la Dirección General para confirmar o desestimar las resoluciones de los Registradores Mercantiles. Lo que no debe ser óbice para que, al mismo tiempo, establezcan criterios claros y

ciertos aplicables a futuros supuestos similares a los resueltos.

CUESTIONES RELATIVAS AL DEPÓSITO DE LAS CUENTAS ANUALES. EL ANÁLISIS POR PARTE DE LA DGRN DE LAS RESOLUCIONES DE LOS REGISTRADORES MERCANTILES

1. La falta de motivación suficiente de la nota de defectos

Sobre este particular merece la pena recordar que no basta que en la nota de calificación conste la mera cita rutinaria de un precepto legal o de Resoluciones de la Dirección General (RDGRN de 25 de octubre de 2007), sino que es preciso justificar la razón por la que los preceptos o resoluciones invocados son de aplicación y la interpretación que de los mismos ha de efectuarse, ya que sólo de ese modo se podrá combatir la calificación dictada para el supuesto de que no se considere adecuada la misma. Ello implica la necesidad tanto de expresar los preceptos en que se basa la decisión del registrador como en indicar el porqué de la aplicación de los mismos.

Ahora bien, la motivación no exige un razonamiento exhaustivo y pormenorizado, sino que basta que la argumentación de la nota de defectos permita

conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales de la decisión, es decir, «la ratio decidendi» que la ha determinado. Criterio este último ya sentado por la jurisprudencia (Sentencias del Tribunal Supremo de 11 de febrero de 1998 y de 28 de mayo de 2003).

Pese a lo indicado no es extraño que la Dirección General, ante notas de calificación más bien escuetas, acabe reconociendo la validez de las mismas. Ello suele ser así porque aun reconociendo la conveniencia de una mayor motivación, atendiendo al fondo del asunto, es posible entender que se han cumplido los requisitos expuestos. En este sentido es necesario tener en cuenta que el Tribunal Supremo ha admitido que el órgano competente para conocer del recurso pueda decidir sobre el fondo del mismo, cuando la integridad del expediente así lo permita (Sentencias de 3 de octubre de 1988, de 30 de diciembre de 1989 y de 2 de marzo de 1991).

2. La omisión de forma de convocatoria de la Junta General

Por lo que se refiere a este defecto, la Dirección General ha tenido ocasión de pronunciarse en numerosas ocasiones (entre otras, en la Resolución de 20 de abril de 2000) habiendo ya resuelto que, tratándose de acuer-

dos que hayan de inscribirse en el Registro Mercantil deben constar en la certificación que del acta se expida los elementos esenciales para poder apreciar la regularidad de la convocatoria y, en concreto, la fecha y modo en que la misma se haya efectuado, cuando no se trate de junta universal, pronunciándose éste que se deduce de lo dispuesto por los artículos 97.2.a y 112.2 del Reglamento del Registro Mercantil.

Existiendo una forma determinada de realización de la convocatoria en los estatutos, los mismos deben ser de estricto cumplimiento. Ello se debe a la competencia del registrador para calificar la validez de los actos inscribibles (artículo 18 del Código de Comercio), consecuencia de la cual el artículo 112 del Reglamento del Registro Mercantil exige que la certificación que se presente a inscripción deba contener los elementos necesarios para calificar su validez.

Así las cosas, no suele ser extraño que del texto de determinadas certificaciones se deduzcan vaguedades tales como que, la convocatoria se limita a decir que se reunió la junta general, previamente convocada, de acuerdo con lo establecido en los estatutos sociales. Sobre un supuesto concreto indicaba la DGRN que es cierto que los estatutos –inscritos– hacen cons-

tar la necesidad de que se convoque la misma por medio de carta certificada a cada socio. Pero dado que el registrador debe calificar la validez de la convocatoria, existiendo en los estatutos una forma determinada de convocar, y siendo la regularidad de la convocatoria esencial para el ejercicio de los derechos del socio, es preciso que en la certificación se exprese de forma concreta la forma en que se ha realizado la convocatoria –sin que baste la remisión a estatutos– precisamente para que el registrador verifique que la misma fue la prevista en los estatutos sociales. Consecuencia de ello cabe confirmar el defecto expresado por el registrador (RDGRN de 16 de septiembre de 2011).

3. La obligación de celebrar la Junta General en el domicilio social de la sociedad

No resulta extraño que el centro de la efectiva administración y dirección de la sociedad no se encuentre en el domicilio social, lo que da pie a que en determinados supuestos se celebre la junta en un lugar distinto de éste. En muchas ocasiones por simple imposibilidad física.

El artículo 175 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital establece, en cuanto al lugar de celebración de la junta general, que, salvo

disposición contraria de los estatutos, se celebrará en el término municipal donde la sociedad tenga su domicilio. Si en la convocatoria no figurase el lugar de celebración, se entenderá que la junta ha sido convocada para su celebración en el domicilio social.

La Dirección General tuvo ocasión de pronunciarse sobre un supuesto en que la junta general se celebró en un término municipal distinto del que figuraba en estatutos. Las razones de haber celebrado la junta fuera del domicilio social no podían ser valoradas por el registrador, que debe calificar según los documentos presentados y lo que resulta del Registro. De tal modo que constando en el Registro Mercantil un determinado domicilio social, éste es el que debe tenerse en cuenta por el registrador para calificar si se celebró la junta en el lugar adecuado, razón por la cual debe consignarse en el acta y en la certificación que de la misma se expida (en los términos de los artículos 97 y 112 del Reglamento del Registro Mercantil). Admitir una solución diferente a la expuesta supondría dejar sin aplicación el artículo 175 de la Ley, lo que podría afectar a la validez de los acuerdos (artículo 204 de la Ley de Sociedades de Capital) y vulnerar las garantías legalmente fijadas en interés de los socios, debiendo ser señalado como defecto por el registrador. ■

Las resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado ofrecen en no pocas ocasiones los criterios que los operadores jurídicos y económicos deberán seguir para cumplir con sus obligaciones de carácter mercantil. El contenido de las mismas, lejos de favorecer a una de las partes en conflicto, aboga por la aplicación estricta de la legalidad, utilizando para ello no sólo el tenor de las normas, sino también la jurisprudencia de nuestros Tribunales. Como acabamos de ver, algunos de los defectos más comunes en la presentación de las Cuentas Anuales pueden salvarse con la simple consulta de su doctrina.

Los arrendamientos operativos y financieros

Recientemente, el ICAC ha llevado a cabo un estudio acerca de la contabilización de un contrato de arrendamiento operativo con un período de carencia. En él señala que el período de carencia debe entenderse como un incentivo al arrendamiento que la empresa contabilizará como un menor gasto a lo largo del período de arrendamiento para lo cual se usará, con carácter general, un sistema de reparto lineal. Al mismo tiempo, debe tenerse en cuenta que el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, ha incrementado el porcentaje de retención sobre los arrendamientos del 19% al 21%.

Para una mejor explicación de este tipo de arrendamientos, vamos a dividir este comentario en tres puntos concretos:

1. Llevaremos a cabo el estudio de la Norma de Valoración número 8 del Plan General de Contabilidad, relativa a arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.
2. Explicaremos, a su vez, el tratamiento contable que el ICAC ha dado a los arrendamientos operativos con carencia, de acuerdo con su consulta N° 3 del BOICAC 87 de septiembre de 2011, así como su repercusión fiscal.
3. Analizaremos las modificaciones introducidas por el Real Decreto Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, en relación a los arrendamientos y cuya entrada en vigor se produce el 1 de enero de 2012.

En primer lugar, y de acuerdo con el Plan General de Contabilidad, **se entiende por arrendamiento** cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un período de tiempo determinado, con independencia de que el arrendador

quede obligado a prestar servicios en relación con la explotación o mantenimiento de dicho activo.

Los contratos de arrendamiento pueden clasificarse en **financieros u operativos** en función de las circunstancias de cada una de las partes del contrato.

Así, cuando del acuerdo de arrendamiento se deduzca que se **transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad** del activo objeto del contrato, **el arrendamiento será financiero**. En este sentido, al transferirse los riesgos y beneficios del activo, la operación es equivalente a la adquisición/venta de un activo y, por lo tanto, el arrendatario lo registrará como una compra con pago aplazado y el arrendador dará de baja el mismo como una venta. El arrendatario y arrendador registrarán la carga financiera en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en que se devenguen, aplicando el método de interés efectivo.

Para distinguir si se trata de un arrendamiento financiero u operativo, tenemos que atender al fondo económico de la operación. Se entiende que se transmiten los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad cuando:

1. En caso de existir opción de compra, no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha acción.

2. Se presume tal transferencia salvo evidencia en contrario, aunque no exista opción de compra:

- a) en los contratos de arrendamiento en los que la propiedad del activo se transfiere, o de sus condiciones se deduzca que se va a transferir al finalizar el contrato,
- b) cuando el plazo del arrendamiento coincida o cubra la mayor parte de la vida económica del activo,
- c) cuando al comienzo del arrendamiento el valor actual de los pagos mínimos acordados suponga la práctica totalidad del valor razonable del activo arrendado,
- d) cuando el activo sólo tenga utilidad para el arrendatario,
- e) cuando el arrendatario pueda cancelar el contrato y las pérdidas sufridas por el arrendador fueran asumidas por el arrendatario,
- f) cuando los resultados derivados de la fluctuación en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario,
- g) cuando el arrendatario pueda prorrogar el contrato, con unos pagos sustancialmente inferiores a los de mercado.

En el caso de que el arrendamiento no sea financiero, se considerará operativo.

A continuación veremos un ejemplo de contabilización de un arrendamiento financiero por parte del arrendatario. Supongamos una empresa X que suscribe el 1 de enero de 2011 un contrato de arrendamiento financiero de

un elemento de transporte cuyo valor razonable es 80.000 euros. El contrato establece 3 pagos de igual cuantía con vencimiento anual y por un importe de 30.000 euros cada uno más el IVA del 18%. La opción de compra se establece

en 5.000 euros, y la vida útil del bien en 5 años.

El contrato suscrito con el banco incluye el siguiente cuadro de amortización, con un interés del 8,8631%:

Período	Fecha	Pagos	Intereses	Amortización	Capital pendiente
0	01/01/2011				80.000,00
1	31/12/2011	30.000,00	7.090,48	22.909,52	57.090,48
2	31/12/2012	30.000,00	5.059,00	24.940,01	32.150,47
3	31/12/2013	30.000,00	2.849,53	27.150,47	5.000,00

En primer lugar, comprobaremos si se trata de un arrendamiento financiero. Para ello, y dado que existe opción de compra compararemos el precio de la opción con el valor al contado del bien en la fecha de la ejecución de compra:

Valor contable del activo: $80.000 - (80.000 / 5 * 3 \text{ años}) = 32.000$ euros

Este valor es sustancialmente superior a la opción de compra (5.000 €), por lo que razonablemente se ejercerá la opción de compra y se transferirán

los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Por lo tanto, **nos encontramos ante un arrendamiento financiero**.

Los asientos a registrar serán los siguientes:

1. En la formalización del contrato:

Nº cuenta	Descripción	Cargo	Abono
218	Elementos de transporte	80.000	
174	Acreedores por arrendamiento financiero L/P		57.090,48
574	Acreedores por arrendamiento financiero C/P		22.909,52

2. A 31/12/2011 por el pago al banco de la primera cuota:

Nº cuenta	Descripción	Cargo	Abono
574	Acreedores por arrendamiento financiero C/P	22.909,52	
66	Gastos financieros	7.090,48	
472	IVA soportado	5.400,00	
572	Bancos		35.400,00

3. A 31/12/2011 por la amortización del activo:

Nº cuenta	Descripción	Cargo	Abono
681	Amortización del inmovilizado material	16.000	
2818	Amortización acumulada elementos de transporte		16.000

Centrándonos a continuación en los **arrendamientos operativos**, el registro de los ingresos y los gastos correspondientes al arrendador y al arrendatario, serán considerados respectivamente como ingreso o gasto del ejercicio en el que se devenguen.

El ICAC ha publicado recientemente una Consulta, la Nº 3 del BOICAC 87 de septiembre de 2011, en la que lleva a cabo el estudio de la contabilización de un contrato de arrendamiento operativo con un período de carencia.

La consulta plantea el supuesto de una empresa que ha firmado varios contratos de arrendamiento de locales comerciales, para cuya puesta en funcionamiento es preciso realizar una serie de reformas que durarán aproximadamente dos meses, plazo

durante el cual se establece un período de carencia en el pago de las cuotas. La licencia de apertura se obtendrá con posterioridad a la firma del contrato, en la fecha prevista del inicio de la actividad, una vez finalicen las obras. En base a dicha consulta, se delimita el momento a partir del cual se inicia el devengo del servicio recibido y, en consecuencia, en el momento en el que es necesario contabilizar el gasto.

De dicha Consulta se desprenden las siguientes conclusiones:

a) El plazo de arrendamiento comienza en la fecha en que la empresa

controla el derecho de uso que, con carácter general, debería coincidir con la puesta a disposición del activo arrendado, pudiendo ser esta fecha anterior a la del inicio de la actividad.

b) El período de carencia de dos meses debe entenderse como un incentivo al arrendamiento que la empresa **contabilizará como un menor gasto a lo largo del período de arrendamiento**, para lo cual se usará con carácter general, **un sistema de reparto lineal**.

Veámoslo mediante el siguiente ejemplo:

Supongamos una Sociedad Y que contrata el arrendamiento de un local por un plazo de 5 años, no teniendo que pagar cuota alguna durante el primer año de contrato. A partir del segundo año los pagos mensuales ascienden a 3.000 euros (obviamos el efecto financiero).

De acuerdo con la Consulta del ICAC, el gasto por arrendamiento debe imputarse en la medida en que se obtienen los beneficios económicos del activo, que salvo mejor evidencia, es lineal.

Por lo tanto, deberemos dividir la totalidad de las cuotas entre los 5 años de contrato:

$$(3.000 * 12 \text{ meses} * 4 \text{ años}) / 5 \text{ años} / 12 \text{ meses} = 2.400 \text{ euros al mes}$$

Todos los meses durante el primer año, la sociedad deberá registrar el siguiente asiento:

Nº cuenta	Descripción	Cargo	Abono
621	Arrendamientos y cánones	2.400	
410	Acreedores diversos		2.400

Durante el segundo año y siguientes, el asiento mensual a registrar será el siguiente:

Nº cuenta	Descripción	Cargo	Abono
621	Arrendamientos y cánones	2.400	
410	Acreedores diversos	600	
572	Tesorería		3.000

Por lo que al IVA respecta, la Dirección General de Tributos se ha manifestado en numerosas ocasiones para señalar que en las operaciones de tracto sucesivo o continuado, como la que estamos analizando, el IVA se devenga en el momento en que, de acuerdo con el contrato suscrito por las partes, resulte exigible el precio del mismo, una vez terminado en su caso el período de carencia. No obstante, cuando la periodicidad supere un año natural, el devengo se producirá el 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período de tiempo transcurrido desde el inicio de la operación o desde el anterior devengo hasta la citada fecha.

Sin embargo, todo lo expuesto no le será de aplicación cuando dicha carencia corresponda a una minoración en la contraprestación del arrendamiento por la asunción por parte del arrendatario de determinadas obligaciones u otras prestaciones a favor del arrendador, o bien se trate de una prestación de servicios a título gratuito entre empresas vinculadas o no, o concurra cualquier otro hecho que desvirtúe el concepto de carencia.

Habrà que estar, por tanto, atentos al contenido de la carencia pactada, pues ello determinará o no el devengo del IVA.

Para finalizar, debe tenerse en cuenta que el Real Decreto-Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público cuya entrada en vigor se produjo el 1 de enero de 2012, ha llevado a cabo un aumento de los porcentajes de retención sobre las rentas derivadas de arrendamientos y subarrendamientos, entre otros. Así, en su Disposición Final Segunda, modifica el artículo 101.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, elevando el porcentaje del 19% al 21% para los períodos impositivos 2012 y 2013. ■

ABRIL 2012

DESDE EL 10 DE ABRIL HASTA EL 2 DE JULIO

BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2012

- Obtención del borrador de declaración
- Confirmación del borrador de declaración con resultado a devolver, renuncia a la devolución y a ingresar sin domiciliación en cuenta.

DESDE EL 10 DE ABRIL HASTA EL 27 DE JUNIO

BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2012

Confirmación del borrador de declaración con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta.

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30						

HASTA EL 20

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.

- Marzo 2012. Grandes Empresas 111,115,117,123,124,126,128
- Primer Trimestre 2012 110,115,117,123,124,126,128

Pagos fraccionados Renta

- Primer Trimestre 2012:
 - Estimación Directa 130
 - Estimación Objetiva 131

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes no Residentes

- Ejercicio en curso:
 - Régimen General 202
 - Régimen de consolidación fiscal (Grupos Fiscales) 222

IVA

- Marzo 2012. Régimen General. Autoliquidación 303
- Marzo 2012. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Marzo 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC y otras operaciones 340
- Marzo 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Marzo 2012. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Marzo 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Primer Trimestre 2012. Régimen General. Autoliquidación 303
- Primer Trimestre 2012. Declaración-Liquidación no periódica 309
- Primer Trimestre 2012. Régimen Simplificado 310
- Primer Trimestre 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Primer Trimestre 2012. Servicios vía electrónica 367
- Primer Trimestre 2012. Regímenes General y Simplificado 370
- Primer trimestre 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Solicitud de devolución Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales 308
- Reintegro de compensaciones en el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca 341

HASTA EL 30

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Primer Trimestre 2012. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito 195

MAYO 2012

DESDE EL 3 DE MAYO HASTA EL 2 DE JULIO

RENTA

Declaración anual 2011

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31			

HASTA EL 21

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.

Abril 2012. Grandes Empresas 111,115,117,123,124,126,128

IVA

- Abril 2012. Régimen General. Autoliquidación 303
- Abril 2012. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Abril 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC y otras operaciones 340
- Abril 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Abril 2012. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Abril 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

JUNIO 2012

Lun	Mar	Miér	Jue	Vie	Sáb	Dom
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	

HASTA EL 20

RENTA Y SOCIEDADES

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

Mayo 2012. Grandes Empresas 111,115,117,123,124,126,128

IVA

- Mayo 2012. Régimen General. Autoliquidación 303
- Mayo 2012. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Mayo 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC y otras operaciones 340
- Mayo 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Mayo 2012. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Mayo 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

HASTA EL 27

RENTA Y PATRIMONIO

- Confirmación del borrador de declaración con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta Declaración anual 2010
- Declaración anual 2011 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta D-100, D-714

LAS 10 CLAVES DE LA REFORMA LABORAL 2012

REAL DECRETO-LEY 3/2012, DE 10 DE FEBRERO, DE MEDIDAS URGENTES PARA LA REFORMA DEL MERCADO LABORAL

(BOE del 11). Entrada en vigor el 12 de febrero de 2012

1. DESPIDO Y EXTINCIÓN DEL CONTRATO POR CAUSAS OBJETIVAS

- Indemnización por despido improcedente: Se establece con carácter general la indemnización de **33 días por año** de servicio con un máximo de **24 mensualidades** (Art. 56.1 ET). Los trabajadores con contrato anterior a la entrada en vigor del RDL 3/2012 mantendrán la indemnización de 45 días por año para la parte de la misma devengada con anterioridad a dicha fecha (12 de febrero de 2012).
- Se suprimen los **salarios de tramitación** para los despidos improcedentes, salvo que se opte por la readmisión del trabajador o se trate de un representante legal de los trabajadores (Art. 56.2 ET).
- Se modifica de nuevo la **definición de las causas** económicas, técnicas organizativas y de producción, flexibilizando las condiciones para considerar su concurrencia y concretando que la disminución del nivel de ingresos o ventas será persistente cuando se produzca durante tres trimestres consecutivos (Art. 51.1 ET).
- Se establece la posibilidad de aplicar el despido por causas económicas, técnicas organizativas y de producción al **personal laboral al servicio del Sector Público** (DA 20ª ET).

2. PROCEDIMIENTO DE DESPIDO COLECTIVO (Art. 51 ET)

- Nueva **definición de causas** económicas, técnicas, organizativas y de producción (Art. 51.1 ET)
- El empresario **ya no necesita autorización administrativa** para proceder a un despido colectivo, excepto para los supuestos de fuerza mayor como causa de extinción.
- Aunque el despido debe ir precedido de un **período de consultas** con los representantes de los trabajadores, no tiene por qué abordarse en el mismo la cuestión de las causas que motivan el despido colectivo y su justificación.
- Las empresas con beneficios que realicen despidos colectivos que afecten a trabajadores de 50 o más años tienen que realizar una **aportación al Tesoro Público**, siempre que:
 - a) Sean empresas de más de 500 trabajadores o que formen parte de grupos de empresas que empleen a ese número de trabajadores.
 - b) Que afecten a trabajadores de 50 o más años de edad.
 - c) Que, aún concurriendo las causas económicas, técnicas, organizativas o de producción que los justifiquen, las empresas o el grupo de empresas del que forme parte hubieran tenido beneficios en los dos ejercicios económicos anteriores a aquél en que el empresario inicia el procedimiento de despido colectivo.

3. MODIFICACIÓN SUSTANCIAL DE LAS CONDICIONES DE TRABAJO (Art. 41 ET)

- Se introduce como nueva modificación sustancial: **la cuantía salarial** (Art. 41.1.d, ET)

- Se flexibiliza mucho **la definición de las causas** por las que la empresa puede acordar modificaciones sustanciales de las condiciones de trabajo, no siendo necesario que las medidas contribuyan a prevenir una evolución negativa de la empresa o a mejorar la situación y perspectivas de la misma (Art. 41.1 ET)
- La diferencia entre modificación **individual o colectiva** depende, exclusivamente, del número de trabajadores afectados.
- La modificación individual se ha de notificar con una antelación de **15 días** (antes 30).
- En la modificación colectiva, si no hay acuerdo entre empresa y representantes de los trabajadores, el empresario notifica su decisión, que surtirá efecto a los **7 días** (antes 30) hay que acudir a procedimientos de mediación (Art. 41.6 ET).
- Si no hay representantes de los trabajadores estos pueden atribuir su representación a los sindicatos más representativos (Art. 41.6 ET).

4. MOVILIDAD GEOGRÁFICA Y FUNCIONAL

Movilidad geográfica (Art. 40 ET):

- **Se flexibiliza** la definición de las causas por las que la empresa puede acordar la movilidad geográfica
- **Se suprime** la intervención de la autoridad laboral
- Por acuerdo con los representantes de los trabajadores se pueden establecer prioridades de permanencia de algunos colectivos (trabajadores con cargas familiares, mayores de determinada edad, etc.)

Movilidad funcional (Art. 39 ET): Las funciones del trabajador ya no vienen determinadas por su inclusión en una categoría profesional, sino por su adscripción a un **grupo profesional**, que engloba aptitudes profesionales, titulaciones y contenido general de la prestación, y dentro del cual hay posibilidades más amplias de movilidad funcional (Arts. 22 y 39 ET)

5. CONTRATOS LABORALES

Nuevo contrato indefinido de apoyo a los emprendedores (Art. 4 RDL 3/2012):

- Pueden utilizarlo las empresas que tengan **menos de 50 trabajadores**
- Es indefinido y a jornada completa, con un **período de prueba de un año**
- **Incentivos fiscales** importantes
- El trabajador puede compatibilizar salario con el **25% de la prestación por desempleo**
- Hay que mantener el contrato al menos **tres años**

Contrato para la formación y el aprendizaje (Art. 11.2 ET):

- Podrán realizarse con trabajadores menores de 30 años
- Expirada la duración del contrato el trabajador no podrá ser contratado bajo esta modalidad por la misma o distinta empresa para la misma actividad laboral u ocupación objeto de la cualificación profesional asociada al contrato, **pero sí para una distinta**.
- El trabajador podrá recibir la formación en la propia empresa cuando la misma dispusiera de las instalaciones y el personal adecuados.
- El tiempo de trabajo efectivo no podrá ser superior al 75 por ciento, durante el primer año, o al 85 por ciento, durante el segundo y tercer año.
- **Reducciones de cuotas** muy importantes, de hasta el 100% de la cotización.

Contrato a tiempo parcial (Art. 12.4 c ET): Se podrán realizar **horas extraordinarias** compatibles con las horas complementarias que se pueden pactar en este tipo de contratos.

Contratos temporales concatenados: En cuanto al encadenamiento de contratos temporales, se suspende la limitación a la concatenación de contratos dispuesto en el artículo 15.5 ET **sólo hasta el 31 de diciembre de 2012** (estaba en suspenso hasta el 31 de agosto de 2013)

6. CONVENIOS COLECTIVOS (Arts. 82, 84, 85 86 y 89 ET)

Inaplicación de condiciones:

- Se facilita la inaplicación, no solo de las cláusulas salariales de los convenios, también de las que regulan otras materias.
- La inaplicación ha de acordarse entre empresa y representantes de los trabajadores. En caso de desacuerdo habrá que acudir a organismos externos (comisión paritaria, mediación o arbitraje y Comisión Consultiva Nacional de Convenios Colectivos)

Prioridad aplicativa del convenio de empresa

Fin de la ultractividad: Transcurridos dos años desde la denuncia del convenio colectivo sin que se haya acordado uno nuevo o dictado un laudo arbitral, perderá, salvo pacto en contrario, vigencia y se aplicará, si lo hubiere, el convenio colectivo de ámbito superior que fuera de aplicación.

7. SUSPENSIÓN DEL CONTRATO Y REDUCCIÓN DE JORNADA POR CAUSAS ECONÓMICAS, TÉCNICAS, ORGANIZATIVAS O DE PRODUCCIÓN (Art. 47 ET)

- La reducción de jornada y la suspensión del contrato por esas causas se llevarán a cabo por el mismo procedimiento.
- **No se precisa autorización administrativa.**
- Período de consultas con los representantes de los trabajadores no superior a 15 días
- Bonificación de cuota empresarial a la Seguridad Social del 50%.
- **Reposición de la prestación de desempleo** con el límite de 180 días en suspensiones o reducciones comprendidas entre el 01/01/2012 y el 31/12/2012, y para despidos o extinciones entre el 12/02/2012 y el 31/12/2013 (Art. 16 RDL 3/2012)

8. BONIFICACIONES EN LAS COTIZACIONES

- Se bonifican las **conversiones** de contratos formativos, de relevo y de sustitución por anticipación de la edad de jubilación en indefinidos. También se aplican mayores bonificaciones en caso de mujeres (Art. 7 RDL 3/2012).
- Se bonifican las contrataciones indefinidas mediante el contrato indefinido de apoyo a los emprendedores, de desempleados **entre 16 y 30 años y mayores de 45 años**, inscritos en la Oficina de Empleo al menos doce meses (Art. 4 RDL 3/2012).

9. INTERMEDIACIÓN LABORAL (Art. 1 RDL 3/2012)

Agencias de colocación: Las personas físicas o jurídicas que deesen actuar como agencias de colocación deben obtener autorización del servicio público de empleo. El vencimiento del plazo máximo del procedimiento de autorización sin haberse notificado resolución expresa al interesado supondrá la estimación de la solicitud por silencio administrativo (antes de la reforma el silencio era negativo, conllevaba la desestimación).

Empresas de trabajo temporal: Se permite operar a las empresas de trabajo temporal como agencias de colocación.

10. MODIFICACIONES PROCESALES (Arts. 20 a 25 RDL 3/2012)

Se modifica la Ley Reguladora de la Jurisdicción Social:

- La supresión de la autorización administrativa de la autoridad laboral, hace que el RDL 3/2012 adapte el tratamiento procesal de dichas instituciones.
- Se crea una **nueva modalidad procesal para el despido colectivo:** (Art. 23 cinco RDL 3/2012 que modifica el art. 124 Ley 36/2011, Reguladora de la Jurisdicción Social) Esta nueva modalidad procesal tendrá el carácter de **preferente y urgente**
- Se atribuye a los **Tribunales Superiores de Justicia y a la Audiencia Nacional** el conocimiento, en primera instancia, de la impugnación por parte de los representantes de los trabajadores del despido colectivo, reconociéndose, posteriormente, el recurso de casación.
- Establece la obligación empresarial de aportar la **documentación que justificaría su decisión extintiva** en un plazo a contar a partir de la admisión de la demanda, y así practicar, en su caso, la **prueba** sobre la misma **de forma anticipada**.
- La impugnación individual de la extinción del contrato en el marco de un despido colectivo se sigue atribuyendo a los Juzgados de lo Social, por el cauce previsto para las extinciones por causas objetivas.
- La impugnación de **suspensiones contractuales y reducciones de jornada** por causas económicas, técnicas, organizativas y de producción y por fuerza mayor se articularán a través de las modalidades procesales previstas en los artículos 138 y 153-162 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Social en atención al carácter individual o colectivo de la decisión empresarial.

16

ene.

EL GOBIERNO DESCARTA MÁS SUBIDAS DE IMPUESTOS EN LOS PRÓXIMOS MESES

El presidente del Gobierno, Mariano Rajoy ha asegurado que no pretende incluir una subida de impuestos en los Presupuestos de 2012 porque es «perfectamente compatible» reconducir la situación sin subir los impuestos en los próximos meses, aunque, tal y como ha dicho, «en la vida nada es para siempre».

Así ha contestado Rajoy en una rueda de prensa junto al presidente de Francia, Nicolas Sarkozy, al ser preguntado por si el Gobierno incluirá una subida de IVA en las cuentas de 2012, donde también ha dicho que subir el IRPF fue una decisión que «personalmente» le costó mucho tomar, porque no cree en una economía con impuestos elevados. «No había otra alternativa», ha señalado, tras mostrarse convencido de que en el futuro se podrán bajar los impuestos una vez que se retome la senda de crecimiento y creación de empleo, al tiempo que ha restado importancia a la rebaja de calificación por parte de Standard & Poor's, aunque ha resaltado la conveniencia de estar atentos a los datos económicos.

Europa Press

15

ene.

LOS AUTÓNOMOS ADVIERTEN QUE LA MOROSIDAD DE LAS ADMINISTRACIONES SUPONE «UN FOCO DE DESTRUCCIÓN DE EMPRESAS»

El presidente de la Federación Nacional de Asociaciones de Trabajadores Autónomos-ATA, Lorenzo Amor, ha advertido que la morosidad en las administraciones públicas supone «un foco de destrucción de empresas, autónomos y empleo», por lo que ha destacado la necesidad de que haya austeridad en las mismas como «medida de apoyo» al sector.

En concreto, ha explicado que «el derroche» genera morosidad pública, la cual ha supuesto 36.000 autónomos y 94.000 empleos menos. Asimismo, ha indicado que estas administraciones adeudan 2.242,23 millones a los autónomos andaluces, que ya han adelantado 251 millones en concepto de IVA de facturas no cobradas.

Además, ha señalado que la deuda de las administraciones públicas genera menos crédito disponible para empresas, autónomos y familias, ya que, según Amor, copan «el 70 por ciento» del mismo. Por ello, ha enumerado algunas medidas que, a su juicio, debieran ponerse en marcha para afrontar esta situación, como un régimen sancionador para los gestores públicos que no cumplan «escrupulosamente» con la Ley de Morosidad. Asimismo, el presidente de Autónomos-ATA ha considerado necesario una «priorización» de los pagos a autónomos y pymes, así como llegar a un acuerdo para poner en marcha una línea ICO solicitada y gestionada por las entidades financieras para poder cobrar facturas impagadas con un importe inferior a 6.000 euros.

Europa Press

12

ene.

LAS NUEVAS SUBIDAS IMPOSITIVAS PUEDEN CREAR INCENTIVOS AL FRAUDE

El secretario general de la Organización Profesional de Inspectores de Hacienda, Francisco de la Torre, ha advertido de que las últimas subidas del IRPF y del IBI acometidas por el Gobierno pueden crear más incentivos para defraudar y, por tanto, la lucha contra el fraude se puede complicar mucho. «La gente se está dando cuenta de que lo que no pagan unos lo acabamos pagando todos y, por eso, es un buen momento para adoptar nuevas medidas como limitar el pago en efectivo y endurecer las leyes, porque creemos que esta demanda social empieza a estar vigente», añadió.

Sobre la limitación del pago en efectivo, señaló que puede ser eficaz,

aunque dijo que falta la «letra pequeña», ya que debe ir acompañada de determinadas consecuencias si los contribuyentes intentan sortear la medida, como por ejemplo limitar las deducciones a que haya movimientos bancarios.

Asimismo, destacó que es preciso ir contra el fraude de las grandes fortunas —«defraudan más las rentas más cuantiosas y menos controladas»—, pero también deslegitimar la «picaresca fiscal» con el pequeño fraude.

Europa Press

12

ene.

BARROSO DICE QUE LA DISCIPLINA FISCAL ES «INDISPENSABLE», PERO RECLAMA TAMBIÉN REFORMAS PARA EL CRECIMIENTO

El presidente de la Comisión Europea, José Manuel Durao Barroso, ha reiterado que la disciplina fiscal es «indispensable» para salir de la crisis de deuda, pero ha reclamado también reformas que impulsen el crecimiento, aunque sin detallar ninguna propuesta concreta.

«La disciplina fiscal y las finanzas públicas sólidas son indispensables para Europa. Pero eso no es suficiente. La disciplina es indispensable pero el crecimiento es también necesario», ha dicho Barroso en rueda de prensa tras reunirse con la primera ministra danesa, Helle Thorning-Schimdt, cuyo país ostenta la presidencia de turno de la UE desde el 1 de enero.

A su juicio, el presupuesto de la UE para el periodo 2014-2020, que se negociará durante la presidencia danesa, debe servir también para impulsar el crecimiento.

Además, Barroso se ha mostrado convencido de que «el Banco Central Europeo hará lo que sea necesario para garantizar la estabilidad financiera de la eurozona». Pero ha destacado que la autoridad monetaria no puede sustituir a los esfuerzos que deben hacer los países con problemas.

Europa Press

PKF en España

Barcelona

PKF-Audiec, S.A.P.
Av. Diagonal, 612, 7-11
08021 Barcelona
Tel.: +34 93 414 59 28
Fax: +34 93 414 02 48
www.pkf.es

Islas Canarias

RMA Auditores y Consultores, S.L.
Triana, 13, 1º B
35002 Las Palmas de Gran Canaria
Tel.: +34 928 360 045
Fax: +34 928 381 552
www.pkf.es

Madrid

ATTEST
Orense, 81, 7ª Planta
28020 Madrid
Tel.: +34 91 556 11 99
Fax: +34 91 556 96 22
www.attest.es

Bilbao

ATTEST
Henao, 18
48009 Bilbao
Tel.: +34 94 424 30 24
Fax: +34 94 424 37 15
www.attest.es

Málaga

Bufete Fdez.Burgos-Mapelli-Cabello
(firma legal y fiscal)
Duquesa de Parcent, 8
29001 Málaga
Tel.: +34 95 222 19 96
Fax: +34 95 221 61 02
www.pkf.es

Málaga

Ab Íntegro, S.R.L. (firma de auditoría)
Sancha de Lara, 13, 1º dcha.
29015 Málaga
Tel.: +34 95 260 18 29
Fax: +34 95 221 26 19
www.pkf.es

Palma de Mallorca

PKF Checkaudit Baleares, S.L.
Av. Juan March Ordinas, 9, 2º D
07004 Palma de Mallorca
Tel.: +34 971 71 22 79
Fax: +34 971 71 36 47
www.pkf.es

Valencia

Tecum Auditores, S.L.
Pascual y Genís, 5
46002 Valencia
Tel.: +34 96 392 10 06
Fax: +34 96 392 10 88
www.pkf.es

Zaragoza

CB Auditores y Asesores, S.L.
Antonio Candalija, 8, Pral. dcha.
50003 Zaragoza
Tel.: +34 976 39 15 18
Fax: +34 976 29 46 53
www.pkf.es