

# NEWSLETTER - PKF ESPAÑA

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

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

## LA NUEVA REFORMA LABORAL



### ■ Editorial

### ■ Fiscal

- Renta 2011: a la espera de la reforma fiscal

### ■ Laboral

- La nueva reforma laboral

### ■ Mercantil y Civil

- El derecho de información de los socios y la aprobación de las cuentas anuales

### ■ Contabilidad

- El registro contable del asiento del Impuesto sobre Sociedades

### ■ Agenda

### ■ Normativa

### ■ Hemeroteca

**mayo**  
2012





Como cada año, la llegada del mes de mayo anuncia el inicio del período para presentar la declaración de renta del ejercicio inmediatamente anterior. En el caso que nos ocupa, el 2011. Es evidente que las medidas adoptadas a lo largo del pasado año y la planificación que debe haberse hecho para optimizar la “factura” fiscal en nuestro ámbito personal ya no son susceptibles de cambio. No obstante, es conveniente estar atentos y repasar aquellos acontecimientos con incidencia fiscal que deben incorporarse a la declaración del Impuesto, por ello nuestro comentario fiscal está dedicado precisamente a repasar cada uno de los puntos necesarios para la declaración del IRPF de este año. Ciertamente, las medidas a que nos referimos tienen un origen un tanto lejano (en la LPGE para el 2011), no obstante, otras normas han ido apareciendo en escena hasta completar el escenario fiscal a fecha 31 de diciembre de 2011, con el que tendremos que liquidar el Impuesto. Las medidas que exponemos son fruto de la situación económica en que nos encontramos inmersos y que llevó al anterior ejecutivo a adoptarlas para reforzar la capacidad de respuesta de la economía española, intensificar las previsiones de apoyo a quienes se encuentran en situaciones más difíciles como consecuencia de la crisis, y dar impulso a las iniciativas vinculadas con el desarrollo de nuevas formas de actividad económica y, por ende, de generación de empleo.

En el ámbito social presentamos un comentario sobre la nueva reforma laboral, más elaborado que el avance que realizamos en nuestro número anterior. Una vez publicado –y convalidado por el Congreso de los Diputados– el texto íntegro del Real Decreto-Ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, exponemos de forma detallada y sistemática los aspectos esenciales de esta importante norma que establece un nuevo marco en la regulación de las relaciones laborales que hasta ahora conocíamos en nuestro país. Largamente esperada, con impaciencia por unos y preocupación por otros, esta nueva reforma regula una importante serie

de medidas que transforman el Derecho del Trabajo de forma trascendente, introduciendo importantes instrumentos para su flexibilización y acercándose así a la legislación del entorno europeo.

En nuestro apartado mercantil, comentamos el derecho de información de los socios y la aprobación de las cuentas anuales de la sociedad. De conformidad con lo previsto por la Ley de Sociedades de Capital, a los socios les asiste el derecho de obtener información o aclaraciones, respecto a los puntos indicados en el Orden del Día de la Junta General, pudiendo obtener los datos requeridos en los plazos y forma indicados por la mencionada ley. A pesar de la aparente claridad del articulado de la norma, los Tribunales de Justicia no dejan de pronunciarse sobre el alcance de este derecho, por tal motivo, consideramos conveniente realizar un repaso a lo previsto en la normativa societaria.

El Impuesto sobre Sociedades es el impuesto que grava periódicamente los rendimientos empresariales. Así, el momento del devengo de dicho impuesto se produce el último día del período impositivo que, si coincide con el año natural, será el 31 de diciembre. A su vez, los sujetos pasivos están obligados a presentar una declaración-liquidación dentro de los 25 días siguientes a los 6 meses posteriores a la finalización del período impositivo, debiendo ingresar la cuota resultante. Por ello, en nuestro comentario contable, abordamos las principales consideraciones a tener en cuenta en el asiento a realizar por la previsión del Impuesto sobre Sociedades que las empresas tienen que registrar al cierre del ejercicio, con independencia de que la liquidación del impuesto se presente 6 meses más tarde.

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 profesional que se le plantee, donde le atenderemos en todo aquello que le sea necesario. ■

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

# Renta 2011: a la espera de la reforma fiscal

*Como cada año, la llegada del mes de mayo anuncia el inicio del período para presentar la declaración de renta del ejercicio inmediatamente anterior. En el caso que nos ocupa, el 2011. Es evidente que las medidas adoptadas a lo largo del pasado año y la planificación que debe haberse hecho para optimizar la "factura" fiscal en nuestro ámbito personal ya no son susceptibles de cambio. No obstante, es conveniente estar atentos y repasar aquellos acontecimientos con incidencia fiscal que deben incorporarse a la declaración del Impuesto.*

El anuncio hecho por el Consejo de Ministros el pasado 30 de diciembre de 2011, y la posterior publicación en el BOE del Real Decreto Ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público, posteriormente convalidado por el Congreso, hizo que nos olvidáramos por un momento de las vicisitudes sufridas por la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a lo largo del año 2011.

Ciertamente, las medidas a que nos referiremos en este comentario tienen un origen un tanto lejano (en la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el 2011), por lo que además de no poder considerarlas novedosas en absoluto, ya han superado el efecto sorpresa que toda medida normativa, especialmente en el ámbito tributario, tiene sobre la opinión pública. Quizá por ello, la aparición del Real Decreto Ley 20/2011 –con la importante incidencia que tendrá en el cálculo del Impuesto– ha hecho que, aun sin haber saldado cuentas con la Hacienda Pública por el pasado año, se haya producido el curioso efecto de dirigir nuestra atención a la posible repercusión de las medidas que contiene esa norma, a la sazón vigente, en nuestro futuro Impuesto sobre la Renta, toda vez que ya ha empezado a desplegar sus efectos sobre las retenciones a cuenta del Impuesto, tanto en los rendimientos del trabajo, como del capital mobiliario e inmobiliario.

Además de la ya mencionada Ley de Presupuestos Generales para el 2011, otras normas han ido apareciendo en escena hasta completar el escenario fiscal a fecha 31 de diciembre de 2011, con el que tendremos que liqui-

dar el Impuesto. Las medidas que exponemos son fruto de la situación de crisis económica en que nos encontramos inmersos y que llevó al anterior ejecutivo, a adoptarlas para reforzar la capacidad de respuesta de la economía española, intensificar las previsiones de apoyo a quienes se encuentran en situaciones más difíciles como consecuencia de la crisis, y dar impulso a las iniciativas vinculadas con el desarrollo de nuevas formas de actividad económica y por ende, de generación de empleo.

Aquellas medidas, aplicables a la liquidación del Impuesto correspondiente al período 2011, constituían un anticipo de la adopción de alguna de las propuestas discutidas en el marco del Pacto por el Euro, aprobando al mismo tiempo y con urgencia –como viene siendo habitual– otras actuaciones vinculadas en todos los casos al impulso de la actividad económica, bien intentando incrementar las posibilidades de acceso a la liquidez de las pequeñas y medianas empresas o de nuevos proyectos empresariales, bien actuando específicamente sobre el sector de la construcción, con el establecimiento de reformas tendentes a garantizar la confianza y la seguridad en el mercado inmobiliario y con medidas tendentes a impulsar el desarrollo de la rehabilitación como nueva cantera de crecimiento y empleo.

Así es como en el año 2011 distintas normas aparecidas a lo largo del ejercicio introdujeron modificaciones en materia tributaria afectando, entre otros, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En concreto nos referimos, al Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de

deudas con empresas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa, y al Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal. Como resulta evidente, recordaremos algunas de las medidas aprobadas en años anteriores que extienden sus efectos al período que nos ocupa

## ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA AUTOLIQUIDACIÓN DEL IRPF – EJERCICIO 2010

### 1. Nuevos tramos en la escala del impuesto

Con efectos desde 1 de enero de 2011, la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2011, en su artículo 62, modifica la escala general del impuesto, manteniendo los tipos de los cuatro tramos de la escala existentes hasta el momento, adecuando el reparto de los mismos entre la escala estatal y la autonómica al vigente porcentaje de cesión del Impuesto del 50%. Asimismo, añade dos nuevos tramos. Un quinto tramo para rentas superiores a 120.000 euros en el que se fija un tipo general del 22,5% y un sexto tramo para rentas superiores a 175.000 euros en el que se fija el tipo general en un 23,5%.

De igual modo, se modifican los tipos general y autonómico del ahorro, estableciendo una escala, que diferencia hasta 6.000 euros de base liquidable del ahorro y de 6.000,01 euros en adelante. En el primer tramo de la escala los tipos general y autonómico son ambos del 9,5% (tipo total 19%); y en el segundo tramo, tanto el tipo gene-

ral como el autonómico se fijan en el 10,50% (tipo total 21%).

## **2. Supresión de la deducción por nacimiento o adopción**

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se suprime el artículo 81.bis de la LIRPF, que regulaba la deducción por nacimiento o adopción.

## **3. Reducción de determinados rendimientos del trabajo**

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se introduce el límite de 300.000 euros en la cuantía del rendimiento íntegro sobre la cual se calculará la reducción del 40%, por período de generación de determinados rendimientos íntegros del trabajo superior a dos años u obtención de éstos de forma notoriamente irregular en el tiempo, quedando excluidos de dicho límite los rendimientos íntegros previstos en el artículo 17.2 a) LIRPF (prestaciones de la Seguridad Social, mutualidades, planes de pensiones y determinados contratos de seguros).

## **4. Deducción en vivienda**

### **A) Inversión en vivienda habitual**

Con efectos desde el 1 de enero de 2011, la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2011, modificó esta deducción de tal manera que sólo podían aplicarla los contribuyentes con una base imponible inferior a 24.107,20 euros anuales. La base máxima de la deducción sería de 9.040 euros para contribuyentes cuya base imponible fuera inferior a 17.707,20 euros, disminuyendo progresivamente para aquellos cuya base imponible se sitúe entre 17.707,20 y 24.107,20 euros. Para los contribuyentes que hubieren adquirido o rehabilitado su vivienda antes del 1 de enero de 2011, se mantenía el régimen anterior. No obstante, el Real Decreto-Ley 20/2011 recupera nuevamente la anterior regulación, con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2011. Es decir, que la modificación operada por la LPGE no ha llegado a tener virtualidad práctica.

### **B) Alquiler de vivienda habitual**

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se modifica el apartado 7 del artículo 68 de la LIRPF, equiparando los importes

de límite de base imponible de la deducción por alquiler de vivienda habitual con los de inversión en vivienda habitual, tal cual quedaron redactados por la LPGE por lo que será aplicable por los contribuyentes en aquellos ejercicios en los que su base imponible sea inferior a 24.107,20 euros. Asimismo, la base máxima de la deducción pasa de 9.015 a 9.040 euros, para bases imponibles iguales o inferiores a 17.707,20 euros anuales y cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 euros anuales, la base de la deducción será el resultado de efectuar la siguiente operación:  $9.040 - 1,4125 \times (BI - 17.707,20)$ , por lo que la base de la deducción decrece linealmente hasta hacerse cero a partir de 24.107,20 euros. Por lo tanto, el arrendamiento de vivienda habitual no se ha visto afectado por lo dispuesto en el Real Decreto-Ley 20/2011, en este supuesto.

### **C) Reducción por arrendamiento de vivienda**

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se modifica el apartado 2 del artículo 23 de la LIRPF elevando, en los supuestos de arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda, la reducción del rendimiento neto de un 50 a un 60%. En el caso de que proceda la reducción del 100% de dicho rendimiento neto, la edad del arrendatario debe estar comprendida entre los 18 y 30 años. De igual modo, se establece un régimen transitorio que mantiene la reducción del 100% hasta 35 años de edad del arrendatario, siempre que el contrato de arrendamiento se hubiera celebrado con anterioridad a 1 de enero de 2011.

### **5. Deducción por gastos de formación profesional**

La Disposición Final Vigésima Cuarta de la LPGE, con efectos de 1 de enero de 2011, modifica en su Apartado 1 la Disposición Adicional vigésimo quinta de la LIRPF, añadiendo el año 2011 a los años establecidos para que los gastos e inversiones realizados para habitar a los empleados en el uso de nuevas tecnologías de la comunicación y de la información (cuando su utilización sólo pueda realizarse fuera del lugar y horario del trabajo), generen en la entidad el derecho a la "Deducción por gastos de formación profesional" y que, considerados por la entidad

como gastos de formación y actualización del personal, no determinen la obtención de un rendimiento del trabajo en especie para el empleado (esta deducción había quedado derogada para los períodos impositivos que se iniciasen a partir de 1 de enero de 2011).

### **6. Libertad de amortización en elementos nuevos de activo material**

El Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo añadió una Disposición Adicional trigésima a la LIRPF, para establecer que la libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo pudiera ser aplicada por los contribuyentes del IRPF que realizaran actividades económicas y determinaran su rendimiento neto por el régimen de estimación directa (normal o simplificada). El límite de esta libertad de amortización se fija en el rendimiento neto positivo de la actividad a la que se afecten los bienes antes de la aplicación de esta libertad de amortización, y en el caso de estar en simplificada, antes también de la deducción del 5% en concepto de provisiones y gastos de difícil justificación.

### **7. Medidas para favorecer la capitalización de empresas de nueva o reciente creación**

Esta medida, introducida por el Real Decreto-Ley 8/2011, establece la exención en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las ganancias patrimoniales puestas de manifiesto en la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, cuyo valor total de adquisición no exceda, para el conjunto de entidades, de 25.000 euros anuales, ni de 75.000 euros por entidad durante un período de tres años. La entidad, que deberá revestir la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, no deberá estar admitida a cotización. Además, deberá desarrollar una actividad económica sin que merezca tal consideración la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, exigiéndose que para el desarrollo de aquélla exista al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

El requisito cuantitativo en sede de la sociedad reside en que el importe de la cifra de los fondos propios de la misma no podrá ser superior a 200.000 euros en los períodos impositivos en los que el contribuyente adquiera las acciones o participaciones. Como exigencia añadida, el Real Decreto-Ley prevé que la entidad no debe tener ninguna relación laboral ni mercantil, al margen de la condición de socio, con el contribuyente. Las acciones o participaciones en la entidad deberán adquirirse bien en el momento de la constitución, bien mediante ampliación de capital efectuada en los tres años siguientes a dicha constitución, contados de fecha a fecha, aun cuando se trate de entidades ya constituidas con anterioridad a la entrada en vigor de la misma. Por último, la participación del contribuyente, detentada de forma directa o indirecta, no podrá ser, durante ningún día de los años naturales de tenencia de la participación, superior al 40% del capital social de la entidad o de sus derechos de voto. Y en todo caso, el tiempo de permanencia de la acción o participación en el patrimonio del contribuyente deberá ser superior a tres años e inferior a diez años, contados de fecha a fecha.

### 8. Dedución por obras de mejora en la vivienda

Los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 71.007,20 euros anuales, podrán deducirse el 20% de las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor (7 de mayo de 2011) del Real Decreto-ley 5/2011 hasta el 31 de diciembre de 2012 por las obras realizadas durante dicho período en cualquier vivienda de su propiedad o en el edificio en la que ésta se encuentre, siempre que tengan por objeto la mejora de la eficiencia energética, la higiene, salud y protección del medio ambiente, la utilización de energías renovables, la seguridad y la estanqueidad, y en particular la sustitución de las instalaciones de electricidad, agua, gas u otros suministros, o favorezcan la accesibilidad al edificio o las viviendas, así como por las obras de instalación de infraestructuras de telecomunicación realizadas durante dicho período que permitan el acceso a Internet y a servicios de televisión digital en la vivienda del contribuyente.

Quedan excluidas de esta deducción las obras que se realicen en viviendas afectas a una actividad económica, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será de:

- a) cuando la base imponible sea igual o inferior a 53.007,20 euros anuales: 6.750 euros anuales,
- b) cuando la base imponible esté comprendida entre 53.007,20 y 71.007,20 euros anuales: 6.750 euros menos el resultado de multiplicar por 0,375 la diferencia entre la base imponible y 53.007,20 euros anuales.

Las cantidades satisfechas en el ejercicio no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes.

En ningún caso, la base acumulada de la deducción correspondiente a los períodos impositivos en que ésta sea de aplicación podrá exceder de 20.000 euros por vivienda. Cuando concurren varios propietarios con derecho a practicar la deducción respecto de una misma vivienda, el citado límite de 20.000 euros se distribuirá entre los copropietarios en función de su respectivo porcentaje de propiedad en el inmueble.

### 9. El impuesto sobre el Patrimonio

Las circunstancias actuales de dificultad económica llevaron al anterior ejecutivo a restablecer el Impuesto sobre el Patrimonio, como una forma de materializar el principio por el cual quienes más tienen deben contribuir en mayor medida a la salida de la crisis. Este impuesto, establecido por la Ley 19/1991, de 6 de junio, fue exigible hasta la entrada en vigor de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprimió el gravamen, norma que sin derogarlo,

eliminó la obligación efectiva de contribuir por el mismo. El Real Decreto Ley 13/2011, restableció el gravamen del Impuesto, si bien modificando su contenido, de tal manera que excluye de su pago a los contribuyentes con un patrimonio medio. Así, se aumenta significativamente el límite para la exención de la vivienda habitual, además del mínimo exento que se venía aplicando en el impuesto antes de 2008, quedando establecido en 300.000 euros y 700.000 euros respectivamente, sin perjuicio de las competencias normativas que sobre esta materia ostentan las Comunidades Autónomas.

En cualquier caso, el restablecimiento del Impuesto tiene carácter temporal ya que se contempla exclusivamente para 2011 y 2012, debiéndose presentar las consiguientes declaraciones en 2012 y 2013, respectivamente.

### LA REFORMA FISCAL DEL 2012. NOTAS PARA EL PRÓXIMO EJERCICIO

Como comentábamos al inicio, el Real Decreto-Ley 20/2011 ha introducido una serie de modificaciones en lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas incidiendo en buena medida en el incremento de los tipos de gravamen.

En primer lugar, se ha introducido 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 en el tramo inferior de la escala hasta el 7, que se aplicará a los contribuyentes cuya base liquidable supere los 300.000,20 euros. Aumento que también afecta a las rentas del ahorro, al realizar 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.

Estas medidas, sumadas al incremento en el tipo de retención de los rendimientos del trabajo, a los rendimientos del capital mobiliario e inmobiliario y a las retribuciones a los administradores de las sociedades de capital, comportarán un fuerte incremento de la tributación por este Impuesto en la próxima declaración de renta. La del 2012. ■

# La nueva reforma laboral

*Largamente esperada, con impaciencia por unos y preocupación por otros, se publicó finalmente el Real Decreto-Ley 3/2012, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral. En su Preámbulo, un objetivo declarado: la «flexiseguridad», concepto que combina flexibilidad en las condiciones de trabajo y seguridad en el empleo. Con respecto a la del año 2010, esta reforma regula una importante serie de medidas que transforman el Derecho del Trabajo de forma trascendente e introduce importantes instrumentos para su flexibilización, acercándose así a la legislación del entorno europeo.*

Una vez publicado –y convalidado por el Congreso de los Diputados el pasado 8 de marzo– el texto íntegro del Real Decreto-Ley 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral (BOE del 11-2-2012 y corrección de errores BOE del 18-2-2012), en este artículo vamos a exponer de forma detallada y sistemática los aspectos esenciales de esta importantísima norma que establece un nuevo marco en la regulación de las relaciones laborales que hasta ahora conocíamos en nuestro país, y que entró en vigor el 12 de febrero.

## DESPIDOS IMPROCEDENTES E INDEMNIZACIONES

1. Se elimina la indemnización de 45 días de salario por año de servicio con el tope de 42 mensualidades. Ésta pasa a ser, con carácter general, **de 33 días por año con un tope de 24 mensualidades**.
2. La nueva cuantía indemnizatoria se aplicará a los contratos de trabajo que se concierten a partir de la entrada en vigor de la “reforma” (12-2-2012). Por lo que respecta a los contratos vigentes con anterioridad, en caso de despido la indemnización se calculará mediante un doble cómputo, o cálculo proporcional: el tiempo anterior a esa fecha en base a 45 días por año y el tiempo posterior a razón de 33 días por año. El importe indemnizatorio resultante no podrá ser superior a 720 días de salario, salvo que del cálculo de la indemnización por el período anterior a la entrada en vigor del RDL resultase un número

de días superior, en cuyo caso se aplicará éste como importe indemnizatorio máximo, **sin que dicho importe pueda ser superior a 42 mensualidades, en ningún caso**.

### 3. Atención. Se anulan los salarios de tramitación en los despidos improcedentes:

- a) Sólo se abonarán cuando la empresa opte por la readmisión en lugar de por la indemnización, salvo que el despido sea de un representante legal o sindical, en cuyo caso, tanto si éstos optan por la readmisión o por la indemnización, se les abonarán los salarios de trámite.
- b) También se abonarán en los despidos nulos (en los que la readmisión es obligatoria, no señalándose, por ello, indemnización).
- c) Como consecuencia de la inexistencia de los salarios de tramitación **desaparecen automáticamente los denominados “despidos exprés”** (aquellos en los que la empresa reconocía la improcedencia del despido y depositaba la indemnización de 45 días en la cuenta corriente del Juzgado de lo Social para evitar los salarios de trámite). A partir de ahora no tendrían aplicación práctica y en base a ello desaparece esta figura hasta ahora tan utilizada.

## DESPIDOS OBJETIVOS

### 1. Por amortización de puestos de trabajo (art. 52 c, ET)

Su regulación se mantiene en sus propios términos, sin variación en cuan-

to al número máximo permitido, así como las causas económicas, productivas, técnicas u organizativas que los han de justificar.

No obstante, el art. 51 del mismo ET, al que se remite para definir esas causas, al referirse a “la disminución persistente de su nivel de ingresos o ventas” como causa económica que justifica ese despido, determina que **“en todo caso se entenderá que la disminución es persistente si se produce durante tres trimestres consecutivos”**.

### 2. Por faltas de asistencia al trabajo aún justificadas (art. 52 d, ET)

Se refiere a causas justificadas, con las excepciones que se indican en el precepto estatutario (que siguen siendo las mismas que ya existían con anterioridad al RDL), cuando alcancen el 20% de las jornadas hábiles en dos meses consecutivos o el 25% en cuatro meses discontinuos dentro de 12.

Por lo tanto, **se elimina la exigencia de que el absentismo global de la plantilla sea, al menos, del 2,5%**.

## EXPEDIENTES DE REGULACIÓN DE EMPLEO (ERE) DE EXTINCIÓN DE CONTRATOS

1. **Las causas** (económicas, productivas, técnicas u organizativas) y el número de trabajadores afectados que obligan a la tramitación del ERE **no sufren variación**.
2. La modificación fundamental es que **ya no es la autoridad laboral administrativa quien ha de autorizar el ERE**. Sólo es competente

en los casos en que se tramite por causa de fuerza mayor.

**3. La competencia para el examen y control de estos despidos colectivos pasa a ser de la jurisdicción de lo social** (Tribunales Superiores de Justicia y Juzgados de lo Social) para lo cual se ha establecido un procedimiento judicial nuevo y especial:

- Pueden ser demandantes la representación de los trabajadores, cuando no haya habido acuerdo, o éstos individualmente, haya o no haya acuerdo. Si aquella representación plantea demanda, se suspenderán las individuales hasta que se resuelva la colectiva.
- No es necesaria la conciliación administrativa previa. Directamente se acude al Tribunal/Juzgado.
- La sentencia que se dicte declarará, simplemente, ajustada o no ajustada a derecho o nula la rescisión colectiva de los contratos de trabajo. En estos dos últimos casos no se señalará indemnización alguna ni, por consiguiente, posibilidad de opción entre ésta y la readmisión pues ésta será la consecuencia de la declaración de la improcedencia o nulidad de la decisión.

**EXPEDIENTES DE REGULACIÓN DE EMPLEO (ERE) DE SUSPENSIÓN DE CONTRATOS O REDUCCIÓN DE LA JORNADA LABORAL**

El requisito de autorización administrativa previa también desaparece en estos expedientes de suspensión o reducción de la jornada. El procedimiento a seguir es prácticamente idéntico (período de consultas de 15 días) al de los ERE de extinción de contratos, incluida la impugnación de la decisión empresarial a través de la jurisdicción social.

**MODIFICACIONES SUSTANCIALES DE LAS CONDICIONES DE TRABAJO**

La nueva normativa permite a las empresas modificar cualesquiera

condiciones de trabajo, se refieran éstas a la jornada, al horario, a los turnos de trabajo, a los salarios, a las funciones a desarrollar, etc., aunque estas condiciones provengan de acuerdo o pacto colectivo o por decisión unilateral del empresario o por contrato de trabajo.

Como novedad, cabe resaltar que se añade, respecto a la remuneración, la mención a la "cuantía salarial" de ésta. Es decir, se posibilita por vez primera reducir los salarios a los trabajadores –fundamentalmente "mejoras voluntarias"– cuando concurren, al igual que el resto de modificaciones, causas económicas, productivas, técnicas u organizativas vinculadas a cuestiones tales como la competitividad, productividad u organización técnica o del trabajo en la empresa.

**MODIFICACIONES EN LA NEGOCIACIÓN COLECTIVA. ALCANCE Y APLICACIÓN**

**1. No aplicación del contenido del convenio colectivo: el "descuelgue"**

La falta de aplicación puede referirse a:

- a) Jornada de trabajo
- b) Horario y distribución del tiempo de trabajo.
- c) Régimen del trabajo a turnos.
- d) Sistema de remuneración y cuantía salarial.
- e) Sistema de trabajo y rendimiento.
- f) Funciones.
- g) Mejoras voluntarias de la acción protectora de la Seguridad Social.

Para el supuesto de que, a través de las distintas fases que se preveían y establecían antes, no hubiera acuerdo o nadie resolviera su falta, la nueva norma da una solución última y definitiva.

Como cuestión previa, la inaplicación de una o algunas de las condiciones previstas en el convenio debe de ser causal y no meramente arbitraria por parte de la empresa. Es decir basarse en motivos económicos, productivos,

técnicos u organizativos. Al respecto, y a efectos de aclarar esta cuestión, entre las causas económicas se incluye, como en los despidos colectivos y objetivos, una **disminución persistente en el nivel de ingresos o ventas** de la empresa, especificándose también que "en todo caso, se entenderá que la disminución es persistente si se produce durante dos trimestres consecutivos". Se destaca a propósito ese período (dos trimestres) para diferenciarlo del exigido en los despidos económicos, colectivos u objetivos, ya que en éstos esa disminución persistente ha de serlo durante tres trimestres.

**2. Aplicación preferencial de los convenios colectivos de empresa**

Frente a la normativa anterior, en la que continuaban estableciéndose limitaciones, el contenido de dichos convenios (de empresa) tendrá preferencia aplicativa al de los de ámbito superior.

**3. El fin de la denominada "ultractividad" de los convenios colectivos**

Este término, tan empleado últimamente, significa la vigencia de las normas y del contenido de los convenios colectivos una vez terminado el período por el que se pactaron y mientras no se pacte otro que lo sustituya. Ultractividad que hasta el momento era indefinida (con la problemática que tal sistemática conllevaba). Ahora se limita a dos años. Si en ese período las partes no alcanzan un acuerdo, las condiciones incluidas en dicho convenio decaerán y se aplicarán o bien las contenidas en el convenio sectorial superior o bien en el ET.

**MEDIDAS DE FLEXIBILIDAD INTERNA**

Aparte de la posibilidad, ampliada, como hemos visto, de modificar las condiciones sustanciales de trabajo, el nuevo RDL introduce normas que facilitan la movilidad interna en el seno de las empresas en diversas materias:

1. **Movilidad funcional**, con adscripción a un determinado **grupo profesional** para realizar las funciones correspondientes a las distintas categorías profesionales que lo conforman:
  - Desaparición definitiva de las categorías.
  - Adscripción de todos los trabajadores a grupos profesionales.
  - Plazo de un año para que todos los convenios efectúen esa regularización.
2. Posibilidad, a falta de norma o acuerdo, de que la empresa **distribuya, de manera irregular, el 5% de la jornada** a lo largo del año, según épocas de mayor o menor trabajo.
3. Normativa más flexible que **permite la movilidad geográfica** en los traslados de centros de trabajo a otras localidades.

## NUEVO CONTRATO INDEFINIDO DE APOYO A LOS EMPRENDEDORES

Las empresas que tengan menos de 50 trabajadores podrán formalizar estos nuevos contratos indefinidos. Sus características principales serán las siguientes:

1. Deberán formalizarse a jornada completa.
2. El régimen jurídico de la contratación se regirá por las previsiones generales contenidas en ET y en el convenio sectorial con una única excepción: **la duración del período de prueba será de un año con independencia del grupo/categoría al que se adscriba el trabajador.**
3. Importantes incentivos fiscales y bonificaciones en cuotas de la Seguridad Social en el caso de que los contratados sean menores de 30 años (deducción fiscal de 3.000

euros) o mayores de 45 años inscritos en la Oficina de Empleo al menos 12 meses en los 18 meses anteriores a la contratación.

4. Como novedad, se establece que el trabajador contratado, si percibe prestaciones por desempleo, pueda compatibilizar voluntariamente cada mes su salario con el 25% de la cuantía de la prestación reconocida y que tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.

Además, para que el contrato sea «atractivo» para el empleador a éste se le deducirá fiscalmente un importe equivalente al 50% de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación, con el límite de doce mensualidades.

## CONTRATO PARA LA FORMACIÓN Y EL APRENDIZAJE

Con la nueva normativa se revisa la figura de estos contratos, con la clara intención de potenciarlos:

1. Duración mínima 1 año y **máxima 3** (antes 2 años).
2. Posibilidad de que la formación teórica se desarrolle en la misma empresa caso de existir personal e instalaciones adecuadas.
3. **Ampliación de la edad máxima para su formalización hasta los 30 años** (antes 25). Esta ampliación se mantendrá mientras la tasa de desempleo se mantenga por encima del 15%.
4. Nuevas reducciones de cuotas en estos contratos para todas las empresas.

## FORMACIÓN DE LOS TRABAJADORES

También se busca potenciar la formación de los trabajadores al concederse el **derecho a un permiso retribuido**

**de 20 horas de formación anuales para todos los trabajadores.** Dicha formación deberá estar vinculada a su puesto de trabajo y podrá acumularse **por un período de hasta tres años.** La concesión del permiso se fijará de común acuerdo entre trabajador y empresa.

Para acreditar este derecho formativo **el trabajador deberá acreditar una antigüedad superior a un año.**

## ENCADENAMIENTO DE CONTRATOS TEMPORALES (SUSPENSIÓN DEL ART. 15.5 ET)

Se mantiene dicha suspensión, si bien la misma finalizará el 31 de diciembre de 2012 (antes la suspensión finalizaba el 30 de agosto de 2013).

## CONTRATO A TIEMPO PARCIAL

**Se posibilita la realización de horas extraordinarias,** prohibidas en esta modalidad hasta la fecha.

## BONIFICACIONES DE CUOTAS PARA LA TRANSFORMACIÓN EN INDEFINIDOS DE CONTRATOS EN PRÁCTICAS, DE RELEVO Y SUSTITUCIÓN POR JUBILACIÓN

Nueva regulación de estas bonificaciones, dirigidas **exclusivamente a empresas de menos de 50 trabajadores:**

- Bonificación en la cuota empresarial a la SS de 41,67 euros/mes (500 euros/año) **durante tres años.**
- En el caso de mujeres, se amplía la bonificación a 58,33 euros/mes (700 euros/año).

## AMPLIACIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE LAS ETT

Se amplía su objeto social, por cuanto podrán actuar, además de para sus funciones ordinarias de cesión de mano de obra de carácter temporal, como **agencias de colocación en colaboración con las oficinas de empleo públicas.** ■

# El derecho de información de los socios y la aprobación de las cuentas anuales

*De conformidad con lo previsto por la Ley de Sociedades de Capital, a los socios les asiste el derecho de obtener información o aclaraciones, respecto a los puntos obrantes en el Orden del Día de la Junta General, pudiendo obtener los datos requeridos en los plazos y forma indicados por la Ley. La aparente claridad de los artículos de la Ley no ha sido óbice para que los Tribunales de Justicia se hayan pronunciado sobre el alcance de este derecho.*

## EL DERECHO DE INFORMACIÓN DEL SOCIO. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

Los artículos 196 y 197 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, constituyen la norma sustantiva en relación con el derecho de información del socio de este tipo de sociedades. Los vigentes preceptos son herederos de la regulación realizada por el artículo 51 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada; y del artículo 112 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, respectivamente. Ambas normas estuvieron vigentes hasta el 1 de septiembre de 2010, fecha en que entró en vigor la Ley de Sociedades de Capital, que las derogó expresamente.

El texto legal ahora vigente se ocupa de distinguir, pues (en los dos preceptos apuntados), la regulación del derecho de información del socio en función del tipo de sociedad de capital ante el que nos encontremos, si bien, con carácter básico subyace a ambas la voluntad manifiesta del legislador de ofrecer un marco normativo que garantice tanto el derecho de los socios y accionistas desde una esfera particular a recibir información de la sociedad en que participan, como desde un punto de vista corporativo, a que las sociedades de capital faciliten dentro de unos límites la información a que aquellos tienen derecho.

La importancia del derecho a que nos referiremos excede del exclusivo ámbito de las sociedades de capital, regulándose en términos similares para los socios de las sociedades cooperativas (artículo 15 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas).

## EL OBJETO DEL DERECHO DE INFORMACIÓN

El derecho de información cumple una función común —con independencia del tipo de sociedad de capital ante la que nos encontremos— y no es otra que permitir a su titular, socio o accionista, adquirir un conocimiento de lo sucedido en la sociedad, indispensable tanto para ejercitar el resto de derechos que le son propios, como para evaluar la conducta y la gestión del órgano de administración de la misma.

En este punto consideramos necesario hacer notar que el diferente tratamiento otorgado por el legislador a la regulación del derecho de información, en función del tipo de sociedad (anónima o de responsabilidad limitada), obedece a una cuestión de puro orden práctico, o lógico si se prefiere: en los supuestos en que el socio permanezca más cercano al órgano de administración de la sociedad, no será preciso articular instrumentos jurídicos complejos que le permitan conocer la andadura de la sociedad. En cambio, en aquellos supuestos en que el accionista ocupa posiciones lejanas a la toma de decisiones en el ámbito societario, la Ley articula una serie de requisitos tendencialmente dirigidos a que el derecho que le asiste, en parti-

cular el de información, se vea respetado por el órgano de administración que es el encargado de tomar las decisiones corporativas, refrendadas posteriormente por la Junta General.

## EL DERECHO DE INFORMACIÓN

### En la Sociedad de Responsabilidad Limitada

El artículo 196 de la Ley de Sociedades de Capital regula el derecho de los socios a obtener información de la sociedad de la que son partícipes, en los siguientes términos:

- a) Podrán solicitar por escrito, con anterioridad a la reunión de la Junta General o verbalmente durante la misma, los informes o aclaraciones que estimen precisos acerca de los asuntos comprendidos en el orden del día.
- b) El órgano de administración estará obligado a proporcionárselos, en forma oral o escrita de acuerdo con el momento y la naturaleza de la información solicitada, salvo en los casos en que, a juicio del propio órgano, la publicidad de ésta perjudique el interés social.
- c) No procederá la denegación de la información cuando la solicitud esté apoyada por socios que representen, al menos, el veinticinco por ciento del capital social.

### En la Sociedad Anónima

El artículo 197, por su parte, regula el derecho de información de los ac-

cionistas en términos parecidos a los de las sociedades de responsabilidad limitada, si bien introduce algunas particularidades, atendiendo a las singularidades propias de esta forma de organización societaria:

- a) Los accionistas podrán solicitar de los administradores, acerca de los asuntos comprendidos en el orden del día, las informaciones o aclaraciones que estimen precisas, o formular por escrito las preguntas que estimen pertinentes **hasta el séptimo día anterior** al previsto para la celebración de la junta, pudiendo el órgano de administración responder hasta el día de la celebración de la junta general.
- b) Durante la celebración de la Junta General, los accionistas de la sociedad podrán solicitar verbalmente las informaciones o aclaraciones que consideren convenientes acerca de los asuntos comprendidos en el orden del día y, en caso de no ser posible satisfacer el derecho del accionista en ese momento, los administradores estarán obligados a facilitar esa información por escrito **dentro de los siete días siguientes** al de la terminación de la junta.
- c) Por último, los administradores estarán obligados a proporcionar la información solicitada salvo en los casos en que, a juicio del presidente, la publicidad de la información solicitada perjudique el interés social. Aclara la Ley que no procederá la denegación de información cuando la solicitud esté apoyada por

accionistas que representen, al menos, el veinticinco por ciento del capital social, pudiendo los estatutos fijar un porcentaje menor, siempre que sea superior al cinco por ciento del capital social.

### EL PAPEL DE LOS TRIBUNALES EN LA INTERPRETACIÓN DEL CONTENIDO DEL DERECHO DE INFORMACIÓN

La jurisprudencia se ha ocupado de matizar la rotundidad de los términos con que se expresa la Ley y, aun refiriéndose a las anteriores leyes (ahora ya derogadas) de sociedades anónimas y de responsabilidad limitada, el Tribunal Supremo, en sus sentencias 766/2010, de 1 diciembre y 204/2011, de 21 marzo, ha considerado lo siguiente:

1. El derecho de información, integrado como mínimo e irrenunciable en el estatuto del accionista, a tenor de lo previsto en el artículo 93.d) de la Ley de Sociedades de Capital, constituye un derecho autónomo -sin perjuicio de que pueda cumplir una finalidad instrumental del derecho de voto- que atribuye al socio la facultad de dirigirse a la sociedad en los términos previstos en el artículo 197 de la Ley de Sociedades de Capital, a fin de que le sean facilitados determinados datos referidos a la marcha de la sociedad.
2. Es el accionista el que debe identificar las informaciones que a él le interesan, tanto para poder emitir su voto con el más perfecto cono-

cimiento de la cuestión sometida a la junta, como para estar informado sobre detalles de la actividad de la sociedad y de la forma de gestionarla por los administradores.

3. El accionista no puede demandar cualquier información de la sociedad sobre cualquier extremo y en cualquier momento, de tal forma que:
  - Es necesario que las informaciones o aclaraciones que estime precisas y las preguntas que estime pertinentes estén comprendidas en el orden del día o tengan la condición de conexos con él.
  - Las informaciones o aclaraciones deben requerirse y las preguntas formularse en el momento adecuado -si se formulan por escrito deberán efectuarse en el espacio temporal que va desde la convocatoria de la junta hasta el séptimo día anterior al previsto para la celebración de la junta y si es verbalmente durante el desarrollo de la Junta General-.
4. El interés de la sociedad en no difundir ciertos datos ni siquiera en el limitado ámbito interno de los accionistas también supone un límite al derecho de información cuando la comunicación de los datos solicitados, incluso dentro del referido círculo, puede perjudicar los intereses sociales, sin perjuicio de que deba facilitarse cuando la solicitud esté apoyada por accionistas que representen al menos, la cuarta parte del capital. ■

### UNA REFLEXION FINAL

El derecho de información que asiste al socio debe determinarse en función de la existencia de un derecho de la sociedad a limitar la información a aportar a aquél. Por ello, además de las limitaciones impuestas por la normativa societaria, el derecho de información queda sujeto al límite de su ejercicio de forma no abusiva, objetiva y subjetivamente, lo que necesariamente requerirá un examen casuístico en función de múltiples parámetros, como las características de la sociedad, la distribución de su capital y su volumen, entre otros.

# El registro contable del asiento sobre el Impuesto sobre Sociedades

*El Impuesto sobre Sociedades es el impuesto que grava periódicamente los rendimientos empresariales. Así, el momento del devengo de dicho impuesto se produce el último día del período impositivo que, si coincide con el año natural, será el 31 de diciembre. A su vez, los sujetos pasivos están obligados a presentar una declaración-liquidación dentro de los 25 días siguientes a los 6 meses posteriores a la finalización del período impositivo, debiendo ingresar la cuota resultante.*

En este artículo, trataremos de abordar las principales consideraciones a tener en cuenta en el asiento a realizar por la previsión del Impuesto sobre Sociedades que las empresas tienen que registrar al cierre del ejercicio, con independencia de que la liquidación del impuesto se presente 6 meses más tarde.

En primer lugar, veremos el esquema general de liquidación del impuesto, a partir del cual se registrará el asiento contable. En base a dicho esquema, iremos explicando las principales di-

ferencias que pueden existir entre la base imponible y el resultado contable.

Partimos, por tanto, del siguiente esquema de liquidación. La primera columna "Fiscal" afecta a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, y dará lugar a la cuenta de Hacienda Pública acreedora por Impuesto sobre Sociedades. Por su parte, la segunda columna "Contable" dará lugar al Gasto por Impuesto sobre Sociedades (cuenta 630). Marcamos con una X si las diferentes partidas de la liquidación afectan a la liquidación y/o al gasto por impuesto sobre Sociedades.

Las **diferencias permanentes** recogen las divergencias entre las normas contables y fiscales que obligan a realizar ajustes extracontables en el resultado contable **que no tendrán reversión en los periodos siguientes a fin de determinar la base imponible del impuesto.**

Las diferencias permanentes pueden ser **positivas**, es decir, gastos y pérdidas contables que desde un punto de vista fiscal no son deducibles o partidas que constituyen un ingreso desde la perspectiva fiscal, pero que contablemente no pueden clasificarse como tales. Ejemplos de este tipo de diferencias permanentes positivas son: las multas y sanciones, recargos por impuestos presentados fuera de plazo, donativos y liberalidades, etc.

Por su parte, tendrán la consideración de diferencias permanentes **negativas** aquellos ingresos contables que no constituyen ingresos desde un punto de vista fiscal, así como partidas fiscalmente deducibles y que no constituyen gastos contables. Como ejemplo de estas diferencias tenemos la exención de dividendos extranjeros, excesos de reversión de provisiones contables, etc.

Las **diferencias temporarias**, según lo establecido en la Norma de Valoración número 13 del Plan General de Contabilidad, son las derivadas de la diferente valoración, contable y fiscal, atribuida a los activos, pasivos y determinados instrumentos de patrimonio propio de la empresa, en la medida en

	FISCAL	CONTABLE
<b>RESULTADO CONTABLE ANTES DE IMPUESTOS</b>	X	X
+ / - Diferencias permanentes	X	X
+ / - Diferencias temporarias	X	N/A
<b>BASE IMPONIBLE PREVIA (RENTA FISCAL)</b>	-	-
- Compensación base imponible negativa ejercicios anteriores	X	X (*)
<b>BASE IMPONIBLE</b>	-	-
Tipo de gravamen (tipo impositivo)	X	X
<b>CUOTA ÍNTEGRA</b>	-	-
- Deducciones	X	X
- Bonificaciones	X	X
<b>CUOTA LÍQUIDA</b>	-	-
- Retenciones e ingresos a cuenta	X	N/A
<b>LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER / IMPUESTO DEVENGADO</b>	-	-

(\*) Las bases imponibles negativas afectarán al gasto contable en la medida que no hayan sido previamente activadas como activos por impuesto diferido.

que tengan incidencia en la carga fiscal futura.

Estas diferencias temporarias se producen por:

- La existencia de diferencias temporales entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos, como consecuencia de los diferentes criterios temporales de imputación empleados para determinar ambas magnitudes, y por lo tanto revierten en períodos subsiguientes.
- La diferente valoración asignada a determinados activos y pasivos a efectos contables y fiscales en determinados casos, como pueden ser los ingresos y gastos registrados directamente al patrimonio neto o una combinación de negocios.

Las diferencias temporarias pueden ser **imponibles o deducibles**. Las **diferencias temporarias imponibles** son aquellas que darán lugar a mayores cantidades a pagar (o menores cantidades a devolver) por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan. Por el contrario, las **diferencias temporarias deducibles** son aquellas que darán lugar a menores cantidades a pagar (o mayores cantidades a devolver) por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.

Las diferencias temporarias imponibles darán lugar en balance a la partida "pasivos por impuesto diferido". Por el contrario, las diferencias temporarias deducibles, el derecho a compensar en ejercicios posteriores las pérdidas fiscales y las deducciones pendientes de aplicación, darán lugar en balance a la partida "activos por impuesto diferido". **Sólo podrán reconocerse estos activos por impuesto diferido en la medida en que resulte probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras que permitan la aplicación de los activos.**

Centrándonos a continuación en el gasto (ingreso) por el impuesto sobre beneficios, el plan contable divide la cuenta 630 "Impuesto sobre beneficios" en **Impuesto corriente (6300) e Impuesto diferido (6301)**. El primero se corresponderá con la cancelación de las retenciones y pagos a cuenta, así como el reconocimiento de activos y pasivos por impuesto corriente, mientras que el segundo, se corresponderá con el reconocimiento y la cancelación de los pasivos y activos por impuesto diferido.

A continuación vamos a exponer de una manera práctica lo que hemos comentado.

Supongamos una Sociedad A con un tipo impositivo del 30% y que previamente a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades presenta en su balance de situación a 31.12.2011 los siguientes saldos:

- Activos por impuesto diferido (474): 9.000 euros que se corresponden con una base imponible negativa registrada en el ejercicio anterior de 30.000 euros ( $30.000 \cdot 30\%$ ). La Sociedad activó dicho crédito fiscal al estimar que obtendría beneficios futuros para poder compensárselo.

- Pasivos por impuesto diferido (479): la sociedad ha generado en el ejercicio un ajuste negativo de 50.000 euros, derivado de un contrato de arrendamiento financiero, que conlleva un pasivo por impuesto diferido de 15.000 euros.

Adicionalmente, tenemos la siguiente información:

- El beneficio antes de impuestos a 31.12.2011 es de 315.000 euros.
- Existen contabilizadas multas por importe de 10.700 euros.
- Existe un ingreso no computable fiscalmente por importe de 18.000 euros.
- Las deducciones y bonificaciones ascienden a 28.000 euros.
- Las retenciones y pagos a cuenta ascienden a 25.000 euros.

El asiento a contabilizar por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011 sería el siguiente:

En primer lugar, deberemos elaborar el esquema de liquidación comentado anteriormente:

	FISCAL	CONTABLE	
<b>RESULTADO CONTABLE ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>315.000</b>	<b>315.000</b>	
+ Diferencias permanentes (multa)	10.700	10.700	(1)
- Diferencias permanentes (ingreso no computable)	(18.000)	(18.000)	(2)
- Diferencias temporarias (arrendamiento financiero elemento transporte)	(50.000)		
<b>BASE IMPONIBLE PREVIA (RENTA FISCAL)</b>	<b>257.700</b>	<b>307.700</b>	
- Compensación base imponible negativa ejercicios anteriores	(30.000)	0	(3)
<b>BASE IMPONIBLE</b>	<b>227.700</b>	<b>307.700</b>	
Tipo de gravamen (tipo impositivo)	30%	30%	
<b>CUOTA ÍNTEGRA</b>	<b>68.310</b>	<b>92.310</b>	
- Deducciones y bonificaciones	(28.000)	(28.000)	
<b>CUOTA LÍQUIDA</b>	<b>40.310</b>	<b>64.310</b>	
- Retenciones e ingresos a cuenta	(25.000)	0	
<b>LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER / IMPUESTO DEVENGADO</b>	<b>15.310</b>	<b>64.310</b>	

(1) Tal y como hemos comentado, las multas no constituyen, bajo ningún precepto, gastos fiscalmente deducibles, por lo que lo ajustamos como diferencia permanente positiva, tanto en la liquidación como en el gasto contable.

(2) De la misma manera, los ingresos no computables fiscalmente debemos ajustarlos como diferencias

permanentes negativas, al no tributar por ello.

(3) Puesto que el crédito fiscal ya se activó en el ejercicio precedente, en la liquidación del ejercicio 2011 tan sólo tendrá repercusión sobre el importe fiscal o cuota a pagar.

Por lo tanto, el asiento a registrar al cierre del ejercicio 2011 será el siguiente:

Nº cuenta	Descripción	Cargo	Abono
6300	Gasto por impuesto corriente (líquido a ingresar + retenciones e ingresos a cuenta)	40.310	
6301	Gasto por impuesto diferido [(Leasing + BINs) * 30%]	24.000	
4752	Hacienda Pública Acreedora por Impuesto Sociedades		15.310
473	Hacienda Pública Retenciones y Pagos a cuenta		25.000
474	Activos por Impuestos Diferidos (BINs) (30.000 * 30%)		9.000
479	Pasivos por Impuestos Diferidos (Leasing) (50.000 * 30%)		15.000

Si observamos, la suma de la cuenta 6300 y 6301 asciende a 64.310, coincidente con la columna contable de gasto que se desprende en el esquema de liquidación.

En resumen, el Impuesto de Sociedades parte del resultado contable, regulado por la normativa contable, donde destacan, entre otras, el Cód-

igo de Comercio, el Plan General de Contabilidad, la Ley de Sociedades de Capital, las resoluciones del ICAC, y a través de la normativa fiscal, se modulará el referido resultado contable, para llegar a la base imponible que será objeto de gravamen, de ahí la importancia de la contabilidad de la empresa, que constituye el punto de partida. ■

## JULIO 2012

### HASTA EL 2

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Obtención del borrador de declaración
- Confirmación del borrador de declaración con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación en cuenta
- Declaración anual 2011 .....D-100, D-714
- Régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trabajadores desplazados 2011 ..... 150

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

### 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 las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.**

- Junio 2012. Grandes Empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128
- Segundo Trimestre 2012 ..... 110,115,117,123,124,126,128

#### Pagos fraccionados Renta

- Segundo Trimestre 2012:
- Estimación Directa ..... 130
  - Estimación Objetiva ..... 131

#### SOCIEDADES

- Declaración anual 2011 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural ..... 200,220

#### IVA

- Junio 2012. Régimen General. Autoliquidación ..... 303
- Junio 2012. Grupo de entidades, modelo individual ..... 322
- Junio 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC ..... 340
- Junio 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Junio 2012. Grupo de entidades, modelo agregado ..... 353
- Junio 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones ..... 380
- Segundo Trimestre 2012. Régimen General. Autoliquidación ..... 303
- Segundo Trimestre 2012. Declaración-Liquidación no periódica ..... 309
- Segundo Trimestre 2012. Régimen Simplificado ..... 310
- Segundo Trimestre 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Segundo Trimestre 2012. Servicios vía electrónica ..... 367
- Segundo Trimestre 2012. Regímenes General y Simplificado ..... 370
- Segundo 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 25

#### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y ENTIDADES EN ATRIBUCIÓN DE RENTAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO CON PRESENCIA EN TERRITORIO ESPAÑOL)

- Declaración anual 2011 ..... 200, 220
- Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural.  
Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

### HASTA EL 31

#### NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

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

## AGOSTO 2012

### DURANTE TODO EL MES

Se podrán presentar durante todo el mes de agosto las declaraciones correspondientes al mes de julio de Renta, Sociedades, IVA e Impuesto sobre las Primas de Seguros, cuyo plazo de presentación concluye el 20 de septiembre.

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		

## SEPTIEMBRE 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.**

- Julio y Agosto 2012. Grandes Empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128

#### IVA

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

## FISCAL



### Mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las Entidades Locales

**Real Decreto-ley 4/2012, de 24 de febrero, por el que se determinan obligaciones de información y procedimientos necesarios para establecer un mecanismo de financiación para el pago a los proveedores de las entidades locales** (BOE 25/2/2012)

La acumulación de retrasos en la obligación de pago de las entidades locales a sus proveedores y las restricciones de acceso al crédito aconsejan la adopción inmediata de medidas urgentes y extraordinarias. Por ello, se introduce un mecanismo ágil de pago y cancelación de deudas con proveedores de entidades locales y de financiación, al cual podrán acogerse los proveedores que tengan obligaciones pendientes de pago con dichas entidades o con cualquiera de sus organismos y entidades dependientes y que cumplan los siguientes requisitos: ser vencidas, líquidas y exigibles, anteriores a 1 de enero de 2012 y que se trate de contratos incluidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público. Por otra parte, se establecen obligaciones de información a cargo de las entidades locales y el procedimiento para su cumplimiento, que se inicia mediante un instrumento de remisión de información por las entidades locales al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, que permita identificar el volumen real de deuda con sus proveedores. A partir de entonces, las entidades locales podrán bien satisfacer sus deudas o bien acudir a una operación financiera.

## LABORAL



### Transitoriedad de los procedimientos de regulación de empleo y de la actuación administrativa en materia de traslados colectivos

**Orden ESS/487/2012, de 8 de marzo, sobre vigencia transitoria de determinados artículos del Reglamento**

**de los procedimientos de regulación de empleo y de actuación administrativa en materia de traslados colectivos, aprobado por Real Decreto 801/2011, de 10 de junio** (BOE 13/03/2012)

El RDL 3/2012, de 10 de febrero, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, ha dado nueva redacción a los artículos 47 y 51 del TR de Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por RDLeg. 1/1995, de 24 de marzo, referentes a los procedimientos de despido colectivo y de suspensión de contratos de trabajo y reducción de jornada. La principal novedad de la nueva regulación ha consistido en la eliminación de la autorización administrativa anteriormente exigida para proceder a la realización de despidos colectivos o de medidas de suspensión de contratos o reducción de jornada por parte del empresario.

La nueva regulación mantiene, no obstante, en consonancia con la Directiva 98/59, del Consejo, de 20 de julio de 1998, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros que se refieren a los despidos colectivos, la necesidad de que se realice un periodo de consultas con los representantes de los trabajadores en los procedimientos de despido colectivo y también en los de suspensión de contratos o reducción de jornada. Igualmente se mantiene la intervención de la autoridad laboral como garante de la efectividad de dicho periodo de consultas, si bien elimina, como se ha dicho, el carácter decisorio de la misma.

La inmediata aplicabilidad de la nueva regulación de estos procedimientos a partir de la fecha de entrada en vigor del citado Real Decreto-ley 3/2012, según se indica en su disposición final decimosexta, ha determinado que hayan surgido algunas dudas sobre ciertos aspectos atinentes a estos procedimientos. Ante las dudas surgidas, y en tanto se elabora un nuevo reglamento de procedimiento sobre despidos colectivos y suspensión de contratos y reducción de jornada, razones de seguridad jurídica aconsejan deslindar aquellos aspectos del actual Reglamento que deben entenderse en vigor.

### Prórroga a la asistencia sanitaria a favor de los españoles residentes en el exterior

**Resolución de 16 de febrero de 2012, de la Dirección General de Migraciones, por la que se prorroga el derecho a asistencia sanitaria para todos aquellos beneficiarios de prestación económica por razón de necesidad a favor de los españoles residentes en el exterior que acreditasen esta condición a 31 de diciembre de 2011** (BOE 13/03/2012)

El RD 8/2008, de 11 de enero, garantiza la prestación de asistencia sanitaria y establece, en su Capítulo III, los tér-

minos en que los beneficiarios de las prestaciones económicas por razón de necesidad tendrán cubierta esta contingencia cuando carezcan de ésta en el país de residencia o sea insuficiente.

Por otra parte, el apartado 3 de su artículo 21, indica que siempre que exista suficiencia presupuestaria, también podrán beneficiarse otros españoles residentes en los países en los que se haya suscrito un Convenio para la prestación de la asistencia sanitaria, en situación de necesidad debidamente acreditada, así como el cónyuge y los familiares de nacionalidad española, por consanguinidad o adopción en primer grado de los beneficiarios, siempre que dependan económicamente de estos y además formen parte de la unidad económica de convivencia.

Por todo ello, se resuelve mantener el derecho a la protección de asistencia sanitaria hasta el 31 de diciembre de 2012 a todos aquellos españoles residentes en el exterior que hubieran acreditado la condición de beneficiario de prestación económica por razón de necesidad a favor de los españoles residentes en el exterior a 31 de diciembre de 2011.

## MERCANTIL



### Mediación en asuntos civiles y mercantiles

**Real Decreto-ley 5/2012, de 5 de marzo, de mediación en asuntos civiles y mercantiles** (BOE 6/03/2012; correc. errores BOE 16/03/2012)

Se recoge la regulación de la mediación, circunscrita al ámbito de competencias del Estado en materia de legislación mercantil, procesal y civil, incorporando al Derecho español la Directiva 2008/52/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2008, sobre ciertos aspectos de la mediación en asuntos civiles y mercantiles.

Considerada la mediación como instrumento complementario de la Administración de Justicia, eficaz para resolver controversias cuando el conflicto jurídico afecta a derechos subjetivos de carácter disponible, entre sus ventajas destaca su capacidad para dar soluciones prácticas, efectivas y rentables a determinados conflictos entre partes. Ello la configura como una alternativa al proceso judicial o a la vía arbitral, de los que se ha de deslindar con claridad.

Basada la mediación en la voluntariedad y libre decisión de las partes y en la intervención de un mediador, el régimen que contiene el presente Real Decreto-ley sienta sus bases y favorece esta alternativa frente a la solución judicial del conflicto, basándose en la flexibilidad y en el respeto a la autonomía de la voluntad de las partes, la cual, expresada en el acuerdo que la pone fin, podrá tener la consideración de título ejecutivo, si las partes lo desean, mediante su elevación a escritura pública, cuya ejecución podrá instarse directamente ante los tribunales.

Asimismo, se articula un procedimiento de fácil tramitación, poco costoso y de corta duración en el tiempo.

## CONTABILIDAD



### Modificación de los Anexos de los nuevos modelos de presentación de las cuentas anuales

**Resolución de 29 de febrero de 2012, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifica el Anexo III de la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación** (BOE 6/03/2012)

**Resolución de 29 de febrero de 2012, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifica el Anexo III de la Orden JUS/1698/2011, de 13 de junio, por la que se aprueba el modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas** (BOE 6/03/2012)

A lo largo del año 2011 no se han producido cambios normativos contables que afecten a los modelos de depósito, siendo solamente necesario proceder a la actualización de los tests de corrección de errores de los modelos publicados, en aplicación de la disposición adicional de la Orden JUS/206/2009 mencionada. Dichas subsanaciones y correcciones se publican en la página web del Ministerio de Justicia: [http://www2.mjusticia.es/cs/Satellite/es/1215197983369/Estructura\\_P/1215198328530/Detalle.html#id\\_1215198095684](http://www2.mjusticia.es/cs/Satellite/es/1215197983369/Estructura_P/1215198328530/Detalle.html#id_1215198095684).

12

mar.

## EL BE VIGILARÁ QUE LAS ENTIDADES NO CARGUEN LAS PROVISIONES CONTRA PATRIMONIO

El secretario de Estado de Economía, Fernando Jiménez Latorre, ha advertido a las entidades financieras que el Banco de España será «riguroso» y vigilará que bancos y cajas no carguen las provisiones contra patrimonio.

En un almuerzo informativo organizado por la Asociación de Periodistas de Información Económica, Jiménez Latorre indicó que la reforma del sistema financiero y las normas contables son «muy claras» a este respecto, por lo que si las entidades financieras deciden aplicar una contabilidad «distinta», tendrán que pasar el «filtro» del auditor de cuentas, de la CNMV y del Banco de España.

«Este último analizará con profundidad las cuentas (de las entidades financieras) y será muy riguroso», indicó el secretario de Estado, quien añadió que el Gobierno también estará «vigilante» para que la reforma del sistema financiero continúe a un «ritmo adecuado».

En este sentido, recordó que antes de que finalice el mes de marzo las entidades financieras deben dar a conocer cómo van a cumplir con estas provisiones y quien no pueda hacerlo tendrá que anunciar que está pensando en un proceso de fusión o de consolidación con otra entidad, que deberá hacer público antes del 31 de mayo.

Europa Press

11

mar.

## BNG PIDE EXIMIR A MICROEMPRESAS Y AUTÓNOMOS DE RECIBIR NOTIFICACIONES TRIBUTARIAS ELECTRÓNICAS

El BNG ha presentado para su debate en la Comisión de Economía del Congreso de los Diputados una proposición no de ley (PNL) en la que insta al Gobierno a eximir a microempresas

y empresas familiares regidas fundamentalmente por autónomos de la obligación de recibir todas las notificaciones tributarias de forma electrónica por el peso económico que puede suponer para este tipo de compañías.

El texto de la iniciativa reclama al Ejecutivo que modifique parcialmente el real decreto de 2009, que exige a personas y entidades con determinada naturaleza jurídica a recibir electrónicamente las notificaciones y comunicaciones administrativas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

Los nacionalistas gallegos consideran que esto obligará a muchas microempresas, empresas familiares y autónomos a «asumir directamente con mayores costes la implantación de sistemas electrónicos o a recurrir a asesorías externas la supervisión y acceso a la Dirección Electrónica Habilitada, con los riesgos que supone además recibir las notificaciones oficiales a través de un tercero».

Europa Press

9

mar.

## ALEMANIA SUPRIME LA AYUDA POR DESEMPLEO A LOS CIUDADANOS DE LA UE QUE ACUDAN AL PAÍS SIN UN EMPLEO

El gobierno alemán suprimirá la ayuda por desempleo a los ciudadanos de la Unión Europea (UE) que se trasladen al país sin un puesto de trabajo, ante el aumento de inmigrantes en busca de un empleo procedentes del sur de Europa, según un documento del Ejecutivo al que tuvo acceso el diario alemán 'Berliner Zeitung'. Según el rotativo, un informe del 23 de febrero, enviado por el Ministerio alemán de Trabajo a la Agencia Federal de Empleo, señala que inmigrantes procedentes de países como Grecia, Portugal y España ya no podrán recibir la denominada ayuda 'Hartz-IV'.

Un fallo de la Corte Federal Social de octubre de 2010 autoriza a los inmigrantes de cualquiera de los 17 países que firmaron el tratado de la Convención de Asistencia Médica y Social

(EFA) en 1953 a solicitar el beneficio de desempleo en cualquiera de estos países mientras buscan trabajo. El Ministerio justifica ahora su decisión de suprimir esta ayuda al desempleo en que todos los ciudadanos de la Unión Europea deberían tener los mismos derechos en el país.

Europa Press

9

mar.

## MÁS DE 50.000 EMPLEADAS DEL HOGAR COTIZAN YA EN EL RÉGIMEN GENERAL

Más de 50.000 empleadas del hogar cotizan ya en el Régimen General de la Seguridad Social, gracias al proceso de integración desde el antiguo Régimen Especial que se inició el pasado mes de enero, según ha informado CC.OO. en un comunicado.

El sindicato apunta que mientras que en el primer mes del año sólo se produjo el tránsito de 11.000 trabajadoras hacia el Régimen General, en el pasado mes de febrero la cifra ascendió hasta 51.999 trabajadoras afiliadas, lo que parece indicar que el proceso integrador ha iniciado con «claridad». En concreto, en el segundo mes del año 35.029 trabajadoras dejaron de estar afiliadas al régimen antiguo para incorporarse al Régimen General, y de ellas, 28.816 venían cotizando como «trabajadoras continuas» y sólo 6.213 lo hacían como «discontinuas».

No obstante, CC.OO. ha insistido en que si se mantiene esta proporción deberá redoblar la campaña informativa en el colectivo de trabajadoras discontinuas, ya que una vez finalizado el periodo transitorio (el 30 de junio de 2011) si estas trabajadoras no han sido dadas de alta en el Régimen General causarán baja en la Seguridad Social.

Los últimos datos de afiliación muestran que en febrero se encontraban afiliadas a la Seguridad Social un total de 298.109 empleadas de hogar, un 2,01% más que en el mismo mes del año pasado.

Europa Press



**LA LEY**  
grupo Wolters Kluwer

Soluciones  
**profesionales**  
en **todas** las **materias**



**La reforma  
laboral  
2012**

▲  
**Sólo:  
50 € + IVA**

*Este libro está concebido para ayudar a resolver las dudas que surgen de la interpretación y aplicación práctica de esta reforma, de indudable calado y transcendencia.*

La obra realiza un práctico análisis de esta compleja y polémica reforma que establece un nuevo marco en la regulación de las relaciones laborales en nuestro país, para permitirnos conocer exactamente su contenido y, lo que es más relevante, «su letra pequeña», es decir, aquella que no se publica en los grandes titulares de los periódicos.

#### AUTORES:

**Eduardo Ortega Prieto**

Abogado especialista en Derecho Laboral y Seguridad Social y Derecho Procesal Laboral

**Eduardo Ortega Figueiral**

Abogado especialista en Derecho Laboral y Seguridad Social, Derecho Procesal Laboral y Seguridad y Salud Laboral



**laleydigital  
concursal.es**

**Cuenta con la firma de un gran especialista ante las constantes reformas legislativas**

La nueva solución temática *on line* destinada al especialista que quiera profundizar en el área concursal y para el profesional que desee ampliar nuevos conocimientos en esta materia.

#### AUTORES

Análisis exhaustivo de la Ley Concursal realizado por un riguroso elenco de reconocidos autores en la disciplina de derecho concursal, y especialistas en la materia.

#### Coordinadora:

**Juana Pulgar Ezquerra**

Catedrático de Derecho mercantil Directora de la revista *Derecho Concursal y Paraconcursal*.

**Más información**

**902 250 500 tel • clientes@laley.es**

Reserve su ejemplar en el tel.:  
**902 250 500**

o en Internet:  
<http://tienda.laley.es>

# 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](http://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](http://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](http://www.attest.es)

## Bilbao

ATTEST  
Henao, 18  
48009 Bilbao  
Tel.: +34 94 424 30 24  
Fax: +34 94 424 37 15  
[www.attest.es](http://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](http://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](http://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](http://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](http://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](http://www.pkf.es)