

# 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

## NOVEDADES FISCALES PARA EL EJERCICIO 2014



### ■ Editorial

### ■ Fiscal

- Apuntes sobre las novedades fiscales para el ejercicio 2014

### ■ Laboral

- La última reforma laboral de 2013. Real Decreto-Ley 16/2013

### ■ Mercantil y Civil

- La futura modificación de la Ley de Sociedades de Capital para mejorar el gobierno corporativo

### ■ Contabilidad

- Opinión del ICAC sobre la denegación por el registrador mercantil de la inscripción de cuentas anuales con un informe de auditoría con opinión denegada

### ■ Agenda

### ■ Normativa

### ■ Hemeroteca

**marzo**  
2014



La realidad económica refleja que, a pesar de los esfuerzos de estos años pasados para lograr la consolidación de las finanzas públicas, la consecución de este objetivo, aún hoy requiere de la adopción de medidas adicionales que, complementando a las ya incorporadas al ordenamiento, contribuyan a seguir avanzando.

La Ley 16/2013, de 29 de octubre, de medidas en materia de fiscalidad medioambiental y por la que se adoptan otras medidas tributarias y financieras, y la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014, constituyen los hitos principales, en materia tributaria, a lo largo del último período del año 2013, normas que verán trasladada su aplicación al ejercicio presente.

**Apuntes sobre las novedades fiscales para el ejercicio 2014** es el título de nuestro artículo fiscal. Aquí se analizan las modificaciones efectuadas en las normas tributarias por la Ley 16/2013, de 29 de octubre y la Ley 22/2013, de 23 de diciembre. Normas que no dejan de ser una continuación de la política tributaria de los últimos años.

Con respecto a nuestro comentario en el ámbito social, se analiza la **última reforma laboral de 2013**, practicada por el Real Decreto-Ley 16/2013, que intro-

duce novedades en materia de contratación estable y de empleabilidad. La norma promueve, entre otras, el trabajo a tiempo parcial, en especial el contrato de trabajo por tiempo indefinido de emprendedores.

Por lo que se refiere a la materia mercantil, en este número comentamos la **futura modificación de la Ley de Sociedades de Capital**. Esta ley tiene como objeto introducir modificaciones para mejorar el gobierno corporativo de las sociedades, en materia de junta general de accionistas, relativas a la administración de la sociedad y a la retribución de los consejeros.

Por último, en ámbito contable comentamos la **Opinión del ICAC sobre la denegación por el registrador mercantil de inscripción de cuentas anuales con informe de auditoría con opinión denegada**. A lo largo del artículo se detallan los antecedentes y la solución que ha dado el ICAC sobre el conflicto: presentación al Registro de cuentas anuales con "opinión denegada".

Como siempre, esperamos que los contenidos que le presentamos le resulten de utilidad, quedando a su disposición e invitándole a contactar con nuestro despacho para resolver cualquier duda o consulta profesional que se le plantee, donde le atenderemos en todo aquello que necesite. ■

#### FE DE ERRATAS

En la anterior revista, **diciembre de 2013**, en la sección de agenda tributaria, en la página 14, en el calendario del mes de **ENERO 2014**, se indicaba como último día de presentación de Renta y Sociedades e IVA el 21, cuando en realidad lo que debía indicar era el día **20 de enero**.

En la página 15 de dicha revista se introdujo una Nota que ponía de manifiesto que, **al cierre de edición de la publicación, no habían sido publicados los calendarios tributarios oficiales**, de tal modo que se confeccionó esta sección teniendo como referencia el calendario fiscal del año 2013 donde se indicaba que el último día de presentación de los impuestos citados era el día 20 de enero del año 2013.

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.: M 15101-2012

# Apuntes sobre las novedades fiscales para el ejercicio 2014

*La Ley 16/2013, de 29 de octubre, de medidas en materia de fiscalidad medioambiental y por la que se adoptan otras medidas tributarias y financieras, y la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014, constituyen los hitos principales, en materia tributaria, a lo largo del último período del año 2013. Normas que, verán trasladada su aplicación al ejercicio presente, el 2014, habida cuenta de la fecha de su publicación, así como de su entrada en vigor. Las normas citadas no introducen novedades sustanciales en la tributación, y no tanto porque no comporten para determinados contribuyentes un cambio efectivo en la forma de calcular determinados impuestos (así como un mayor esfuerzo impositivo) como por el hecho de que no dejan de ser una continuación de la política tributaria de los últimos años.*

## I. ANTECEDENTES Y TRAMITACIÓN LEGISLATIVA DE LAS NORMAS

La realidad económica evidencia que, a pesar de los esfuerzos llevados a cabo durante los años pasados, asumidos en buena parte por el contribuyente, para lograr la consolidación de las finanzas públicas, la consecución de dicho objetivo requiere aún a fecha de hoy la adopción de medidas adicionales que, complementando las ya incorporadas al ordenamiento, contribuyan a avanzar en la senda iniciada.

A tal fin, la Ley 16/2013, de 29 de octubre, de medidas en materia de fiscalidad medioambiental y por la que se adoptan otras medidas tributarias y financieras introdujo diversas modificaciones en la normativa tributaria, fundamentalmente en la regulación del Impuesto sobre Sociedades, que inciden, además de en el mencionado tributo, en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, del Impuesto sobre el Patrimonio y de determinados tributos locales. Y ello pese a que se intituló "de medidas en materia de fiscalidad medioambiental", quizá persiguiendo distraer la atención del contenido de la misma.

Es posible que por dicho motivo, el legislador reconociendo el propio ardor,

se viera obligado a hacer notar en el preámbulo de la Ley que con el propósito de contribuir a la consolidación de las finanzas públicas, "al que en este caso se une el de coadyuvar al logro de los objetivos en materia de medio ambiente, en línea con los principios básicos que rigen la política fiscal, energética y ambiental de la Unión Europea, y como continuación a las medidas adoptadas en este ámbito a finales de 2012, mediante esta Ley se regula el Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, como instrumento que actúa sobre las emisiones de hidrocarburos halogenados".

La segunda de las normas que analizaremos, la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014, publicada en el B.O.E. de 26 de diciembre de 2013, recoge en su Título VI una serie de modificaciones en materia tributaria. Esta Ley, pese a no ser el instrumento adecuado para crear tributos, por expreso mandato del apartado 7 del artículo 134 de la Constitución, sí puede modificarlos cuando una Ley tributaria sustantiva así lo prevea.

La Ley de Presupuestos incorpora diversas medidas, la gran mayoría de las cuales son las que habitualmente recoge esta norma, medidas que inciden en las principales figuras del sistema tributario.

En las siguientes líneas analizaremos las principales modificaciones operadas por estas leyes en materia tributaria, si bien por motivos obvios, deberemos centrarnos en aquellas que merezcan una mayor atención, tanto por su alcance como por la novedad que comportan. Y en todo caso, nos centraremos en la imposición directa.

## II. MODIFICACIONES EFECTUADAS EN LAS NORMAS TRIBUTARIAS POR LA LEY 16/2013, DE 29 DE OCTUBRE, DE MEDIDAS EN MATERIA DE FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL Y POR LA QUE SE ADOPTAN OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS Y FINANCIERAS

### 1. Modificaciones operadas en el Impuesto sobre Sociedades

#### a. Supresión de la deducibilidad fiscal del deterioro de valor de la cartera

Como novedad sustancial, para los períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, se establece la no deducibilidad del deterioro de valor de las participaciones en el capital o fondos propios de entidades, así como de las rentas negativas generadas durante el plazo de mantenimiento de establecimientos permanentes ubicados en el extranjero. Ambas medidas tratan de evitar la

doble deducibilidad de las pérdidas, en un primer momento, en sede de la entidad o del establecimiento permanente que los genera, y, en un segundo, en sede del inversor o casa central.

Esta modificación va acompañada de un régimen transitorio que establece la recuperación en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los deterioros de valor de las participaciones y de las rentas negativas de los establecimientos permanentes que han sido fiscalmente deducibles, a través de un incremento de fondos propios o distribución de resultados, en el primer caso, y de la obtención de rentas positivas similar al régimen anterior, en el segundo supuesto.

#### **b. Prórroga para los años 2014 y 2015 de las medidas temporales que fueron introducidas con carácter excepcional durante 2012**

En particular se prorrogan las siguientes:

- De la limitación en la compensación de bases imponibles negativas, al 50% de la base imponible previa a dicha compensación cuando en los doce meses anteriores al inicio del período impositivo el importe de la cifra neta de negocios fuera superior a 20 e inferior a 60 millones de euros; y al 25% de la base imponible previa cuando dicho importe fuera superior a 60 millones de euros.
- De la limitación en la deducibilidad fiscal del fondo de comercio (1% anual) en sus diferentes versiones y de los activos intangibles de vida útil indefinida (2% anual).
- Del límite establecido en la aplicación de las deducciones para incentivar determinadas actividades, en cada período impositivo. En particular la reducción del 35% al 25% del porcentaje de cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones, así como la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, en los términos que expusimos en su momento.

- De la inclusión, en la base de los pagos fraccionados que se realicen en los referidos ejercicios, del 25% de los dividendos y rentas que proceden de la transmisión de participaciones que tienen derecho al régimen de exención y el establecimiento de un pago fraccionado mínimo determinado en función del resultado contable del ejercicio, si bien exclusivamente para las grandes empresas (importe de la cifra neta de negocios superior a 20 millones de euros). De igual modo se prorrogan para el 2014 los tipos incrementados correspondientes a los pagos fraccionados.

#### **c. Vigencia indefinida de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales**

La norma viene a establecer la vigencia indefinida, para los períodos iniciados a partir del 1 de enero de 2014, de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales. El porcentaje de deducción se reduce del 20 al 18%, si bien se amplía la base de la misma, incluyendo las copias y los gastos de publicidad que corran a cargo del productor.

Ambos tipos de gastos cuentan con un límite del 40% del coste de producción.

#### **2. Modificaciones operadas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

La Ley introduce la posibilidad de llevar a cabo la comercialización de fondos de inversión españoles mediante cuentas globales, también conocidas como cuentas ómnibus. Esta norma se vio desarrollada por el Real Decreto 960/2013, de 5 de diciembre, que concreta la aplicación de los requisitos de comercialización de fondos de inversión españoles mediante este nuevo sistema. Con efectos de 1 de enero de 2014, el comercializador de este tipo de productos pasa a ser el obligado a practicar la retención o ingreso a cuenta de las ganancias que se pongan de manifiesto, quedando obligado además a cumplir con las obligaciones de información a la Administración tributaria.

### **III. MODIFICACIONES EFECTUADAS EN LAS NORMAS TRIBUTARIAS POR LA LEY 22/2013, DE 23 DE DICIEMBRE, DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2014**

#### **1. Modificaciones operadas en el Impuesto sobre Sociedades**

##### **a. Coeficientes de corrección monetaria para el año 2014 para la transmisión de inmuebles**

La Ley de Presupuestos aprueba, como es habitual, los coeficientes de corrección monetaria que han de aplicarse para calcular el importe de la renta a integrar en la base imponible, como consecuencia de las transmisiones de inmuebles que tengan lugar en los períodos impositivos que se inicien en 2014.

##### **b. Reglas especiales de valoración relativas a cambios de residencia al extranjero y transferencia de elementos al extranjero**

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013 y con vigencia indefinida, y como consecuencia de la sentencia del TJUE de 25 de abril de 2013 (Asunto C64-11) el pago de la deuda tributaria sobre las plusvalías latentes, en el supuesto de elementos transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, será aplazado a solicitud del sujeto pasivo hasta la fecha en que se produzca la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados.

##### **c. Pagos fraccionados**

Se mantiene para 2014 el mismo régimen de pagos fraccionados que en el ejercicio anterior. De este modo, recordamos que los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades han de realizarse en los 20 primeros días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre de cada año y calcularse de la siguiente manera:

En la modalidad de pago fraccionado del artículo 45.2 TRLIS, el porcentaje

a aplicar sobre la base es del 18%. En la modalidad de pago fraccionado del artículo 45.3 TRLIS, que recordamos que resulta obligatoria para los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones haya superado los 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2014, el porcentaje variará en función de la cifra de negocios de la entidad en los doce meses del ejercicio anterior, aplicándose un escalado. Así, hasta 10 millones de euros, el 21%; de 10 a 20 millones de euros, el 23%; de 20 a 60 millones de euros, el 26%.

#### **d. Prórroga del tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo**

Se prorroga para 2014 la aplicación del tipo reducido de gravamen para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en el periodo sea inferior a 5 millones de euros, tengan una plantilla media en el periodo inferior a 25 empleados y creen o mantengan empleo.

## **2. Modificaciones operadas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

### **a. Coeficientes de actualización del valor de adquisición para transmisiones de inmuebles**

La Ley de Presupuestos aprueba, como es habitual, los coeficientes de correc-

ción monetaria que han de aplicarse para calcular el importe de la renta a integrar en la base imponible, como consecuencia de las transmisiones de inmuebles que tengan lugar en los períodos impositivos que se inicien en 2014.

### **b. Gravamen complementario a la cuota íntegra estatal y tipos de retención aplicables**

Se prorroga para el ejercicio 2014 la aplicación del gravamen complementario a la cuota íntegra estatal introducido por el Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. Inicialmente estaba previsto que no resultara de aplicación en este ejercicio. La prórroga del gravamen complementario se mantiene tanto para la base liquidable general como para la del ahorro.

Los tipos de retención se mantienen incrementados para el año 2014, en los siguientes términos:

- El 21% para el cálculo de los pagos e ingresos a cuenta a los que anteriormente se les aplicaba el porcentaje del 19%.
- El 42% (frente al 35%) para los rendimientos del trabajo que se perciban por la condición de administradores y miembros de los consejos de administración, de las juntas que hagan sus veces, y demás miembros de otros órganos representativos.

### **c. Prórroga de la reducción del rendimiento neto por creación o mantenimiento de empleo**

Se mantiene la reducción del rendimiento neto de actividades económicas por creación o mantenimiento de empleo del 20% del rendimiento neto positivo declarado minorado en determinadas reducciones, en los términos expuestos en sede del Impuesto sobre Sociedades.

### **d. Gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información**

Se extiende al 2014 el tratamiento de los gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información como gastos de formación. Por ello, no tendrán la consideración de rentas en el IRPF.

## **3. Impuesto sobre el patrimonio**

Se retrasa, en principio, al año 2015 la bonificación del 100% introducida en la norma del Impuesto por la Ley 4/2008. Todo ello sin perjuicio de la potestad que cada Comunidad Autónoma ostenta al respecto, por lo que deberá tenerse en cuenta la normativa específica de la Comunidad Autónoma de residencia. ■

La Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE 26 diciembre). Pretende conseguir una mayor racionalización del proceso presupuestario a través de mejoras introducidas a nivel de sistematización, una ordenación económica y financiera del sector público estatal y definir sus normas de contabilidad y control.

Las pensiones se revalorizarán con carácter general un 0,25%.

Y los empleados públicos tendrían dos pagas extraordinarias, en los meses de junio y diciembre.

# La última reforma laboral de 2013. Real Decreto-Ley 16/2013

*La norma pretende la promoción del trabajo a tiempo parcial mediante una simplificación de su régimen laboral, y permite celebrar el denominado contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores también a tiempo parcial, suprimiendo la anterior exigencia de que se realizara a jornada completa.*

*Facilita la formalización de contratos de trabajo en prácticas; se acorta la duración del período de prueba en los contratos de duración determinada, y se incrementa la flexibilidad del tiempo de trabajo; tanto mediante la distribución irregular de la jornada como a través de la mejora de la conciliación de la vida laboral y familiar, al ampliar el supuesto de reducción de jornada por cuidado de menores de ocho a doce años.*

## NOVEDADES EN MATERIA DE CONTRATACIÓN ESTABLE Y EMPLEABILIDAD RDL 16/2013 – BOE 21/12/2013

### Cotización Seguridad Social a partir de 22/12/2013

A partir del 22/12/2013 la base de cotización estará constituida por la remuneración total de los trabajadores, cualquiera que sea su forma o denominación, tanto en metálico como en especie.

Los únicos conceptos que quedarán excluidos de la base de cotización serán:

- **Gastos de locomoción:** Kilómetro justificado 0,19 € unidad (siempre que el trabajador utilice su propio vehículo) o importe del billete en caso de transporte público.

#### - Dietas:

1.- Importe justificado por ticket o factura, siempre y cuando el gasto se genere en un municipio distinto al del centro de trabajo habitual y al de la residencia del trabajador.

2.- Importe dieta establecido por Convenio Colectivo con los límites diarios ordinarios, siempre y cuando pueda justificarse debidamente el desplazamiento del trabajador a otro municipio y el encargo concreto a la empresa delimitada en el tiempo.

- **Indemnizaciones** por fallecimiento, traslados, suspensiones y despidos, hasta la cuantía máxima legal.

Cuando se extinga el contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación, estarán exentas las indemnizaciones por despido que no excedan de la que hubiera correspondido en el caso de que éste hubiera sido declarado improcedente, y no se trate de extinciones de mutuo acuerdo en el marco de planes o sistemas colectivos de bajas incentivadas.

En los supuestos de despido o cese como consecuencia de despidos colectivos u objetivos individuales, siempre que en ambos casos se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

- **Prestaciones de la Seguridad Social, mejoras de las prestaciones por incapacidad temporal concedidas por las empresas y las asignaciones** destinadas por éstas para satisfacer gastos de estudios dirigidos a la actualización, capacitación o reciclaje del personal a su servicio, cuando tales estudios vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.

Las horas extraordinarias, salvo para la cotización por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social.

**NOTA IMPORTANTE:** Por esta razón, y con objeto de cumplir con las nuevas normas en materia de cotización, **durante el mes de enero 2014 se elaborará una liquidación complementaria para las empresas que abonen conceptos que anteriormente estaban exentos y que con las normas actuales deben cotizar a la Seguridad Social (pluses de transporte, distancia, quebranto de moneda, dietas que no se generen en municipios distintos al del centro de trabajo y residencia del trabajador, etc.) aplicando las nuevas normas por la parte proporcional que corresponda a partir del 22/12/2013.**

**La administración ha autorizado al pago de estas liquidaciones complementarias con fecha tope 31/03/2014 sin recargo alguno.**

Los empresarios deberán comunicar a la TGSS en cada período de liquidación **el importe de todos los conceptos retributivos abonados a sus trabajadores**, con independencia de su inclusión o no en la base de cotización a la Seguridad Social y aunque resulten de aplicación bases únicas.

**La modificación de los conceptos cotizables a partir de la entrada en vigor**

de esta norma, es de gran calado ya que va a suponer un incremento en el coste de la seguridad social tanto para la empresa como para el trabajador, para los casos en los que se aplicaban estos conceptos no cotizables, bien por imposición del convenio bien por acuerdo entre las partes.

**Obligación por parte de las empresas de comunicar mensualmente el total de las retribuciones de los trabajadores desde 03/2014**

En relación con el punto anterior, la Seguridad Social ha establecido una herramienta para su control, ya que mensualmente hay que informar no solo de la base de cotización como hasta ahora, sino también el bruto devengado, de manera que la diferencia determina claramente los conceptos excluidos de la base.

Los empresarios deberán comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social en cada período de liquidación el importe de todos los conceptos retributivos abonados a sus trabajadores, con independencia de su inclusión o no en la base de cotización a la Seguridad Social y aunque resulten de aplicación bases únicas.

#### Contrataciones a tiempo parcial

Los trabajadores a tiempo parcial no podrán realizar horas extraordinarias, salvo en los supuestos a los que se refiere el artículo 35.3.

En todo caso, la suma de las horas ordinarias y complementarias, incluidas las previamente pactadas y las voluntarias, no podrá exceder del límite legal del trabajo a tiempo parcial.

Se prevé que el régimen de horas complementarias pactado con anterioridad a la entrada en vigor de este real decreto-ley (antes del 22/12/2013) continúe siendo de aplicación en los contratos vigentes a dicha fecha salvo que las partes acuerden modificarlo en los términos establecidos en la nueva regulación.

#### Pacto de horas complementarias:

Son horas de realización obligatoria para el trabajador cuando haya firmado el preceptivo pacto.

Sólo se podrá formalizar un pacto de horas complementarias en el caso de contratos a tiempo parcial (temporales o indefinidos) con una jornada de trabajo **no inferior a 10 horas semanales en cómputo anual**.

Incrementa el número de horas complementarias que pueden realizarse: El número de horas complementarias pactadas no podrá exceder del **30%** (antes 15%) de las horas ordinarias de trabajo objeto del contrato. Los convenios colectivos podrán establecer otro porcentaje máximo, que, en ningún caso, **podrá ser inferior al citado 30%** ni exceder del 60% de las horas ordinarias contratadas.

Reduce el plazo de preaviso para la realización de las horas complementarias pactadas de 7 a 3 días.

#### Horas complementarias VOLUNTARIAS:

**Sin perjuicio** del pacto de horas complementarias, en los contratos a tiempo parcial de duración indefinida con una jornada de trabajo **no inferior a diez horas** semanales en cómputo anual, el empresario podrá, en cualquier momento, ofrecer al trabajador la realización de horas complementarias de aceptación voluntaria, cuyo número **no podrá superar el 15%**, ampliables **al 30% por convenio colectivo**, de las horas ordinarias objeto del contrato. La negativa del trabajador a la realización de estas horas no constituirá conducta laboral sancionable.

Estas horas complementarias **no se computarán** a efectos de los porcentajes de horas complementarias pactadas.

#### Obligación registro jornada mensual – trabajadores tiempo parcial

La jornada de los trabajadores a tiempo parcial **se registrará día a día y se**

**totalizará mensualmente, entregando copia al trabajador, junto con el recibo de salarios, del resumen de todas las horas realizadas en cada mes, tanto las ordinarias como las complementarias.**

El empresario deberá conservar los resúmenes mensuales de los registros de jornada durante un período mínimo de cuatro años.

**En caso de incumplimiento de las referidas obligaciones de registro, el contrato se presumirá celebrado a jornada completa**, salvo prueba en contrario que acredite el carácter parcial de los servicios.

Esta obligación no será de aplicación en el caso de las empleadas del hogar.

#### Duración periodo de prueba contratos temporales – 6 meses

El periodo de prueba de los contratos de duración determinada cuya duración no sea superior a seis meses, **no podrá exceder de un mes**, salvo que se ponga otra cosa en convenio colectivo.

Las situaciones de incapacidad temporal, riesgo durante el embarazo, maternidad, y adopción o acogimiento, riesgo durante la lactancia y paternidad, que afecten al trabajador durante el período de prueba, **interrumpen el cómputo** del mismo siempre que se produzca acuerdo entre ambas partes.

#### Reducción de jornada por guarda legal

A partir del 22/12/2013 se amplía de 8 a 12 años la edad del menor cuya guarda legal puede justificar una reducción de la jornada del trabajo diario, con la disminución proporcional del salario.

#### Contrato indefinido emprendedores a tiempo parcial

El contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores ahora también puede formalizarse a tiempo parcial. Como consecuencia lógica, se adapta a esa posibilidad todo lo relativo a bonificaciones e incentivos

fiscales, que en caso de contrato a tiempo parcial se disfrutarán de modo proporcional a la jornada pactada.

### **Cuantía base mínima de cotización para determinados trabajadores autónomos**

Para los trabajadores incluidos en el RETA que en algún momento de cada ejercicio económico y de manera simultánea hayan tenido contratado a su servicio un número de trabajadores por cuenta ajena igual o superior a diez, la base mínima de cotización para el ejercicio siguiente tendrá una cuantía igual a la correspondiente para los trabajadores encuadrados en el grupo de cotización 1 del Régimen General (para 2014 se fija la misma en 1.051,50 €).

### **Posibilidad de que las ETT realicen contratos en prácticas**

Autoriza a las ETT, para que de la misma forma que ya celebran contratos para la formación y el aprendizaje, puedan hacer contratos en prácticas para la puesta a disposición a las empresas usuarias.

Extiende la aplicación de las bonificaciones en la cuota empresarial a la Seguridad Social **por transformación en indefinidos de contratos en prácticas**, previsto en el art.7 de la Ley 3/2012, a las empresas usuarias que, sin solución de continuidad, concierten un contrato de trabajo por tiempo indefinido con trabajadores en prácticas cedidos por una empresa de trabajo temporal.

### **Reducción de la cotización por desempleo en contratos de duración determinada a tiempo parcial**

Se establece que el tipo de cotización previsto en los PGE para el año 2014 para la contingencia de desempleo en los contratos de duración determinada a tiempo parcial se reducirá en uno por ciento. **En consecuencia, el tipo de cotización será del 8,30%**, del que el 6,70% será a cargo del empresario y el 1,60% a cargo del trabajador.

### **Contrato de formación**

**Amplía el plazo** que permite celebrar contratos para la formación y el aprendizaje no vinculados a certificados de profesionalidad o títulos de formación hasta el **31 de Diciembre de 2014**. ■

## **CONCEPTOS INCLUIDOS Y EXCLUIDOS DE LA BASE DE COTIZACIÓN**

*Boletín RED de Seguridad Social 27 Diciembre 10/2013*

Tabla comparativa entre la regulación de la normativa anterior y la actual, de los conceptos incluidos y excluidos de la base de cotización.

(VER en <http://www.seg-social.es/prdi00/groups/public/documents/binario/178628.pdf>)

# La futura modificación de la Ley de Sociedades de Capital para mejorar el gobierno corporativo

*El devenir mediático y judicial de los últimos años ha mostrado que las deficiencias en el gobierno corporativo han jugado un papel muy relevante en el origen y desarrollo de la actual situación de crisis. La escasa y poco estricta regulación específica en materia de gobierno corporativo no proporcionan un entorno de control y equilibrio necesarios para reforzar las buenas prácticas empresariales. Consciente de esta situación, nuestro legislador ha instado la creación de una comisión de expertos que, mediante la redacción de un informe, han puesto de manifiesto la necesidad de modificar la Ley de Sociedades de Capital para mejorar el gobierno corporativo de las sociedades. La norma, a fecha de hoy, no es más que un Anteproyecto de Ley, pero la contundencia de los argumentos expuestos por la citada comisión permiten hacer pensar que la redacción final no cambiará sustancialmente respecto a la propuesta.*

## LA PROPUESTA DE MEJORA DEL GOBIERNO CORPORATIVO

En el Consejo de Ministros del pasado 13 de diciembre de 2013, se anunció que dicho órgano había recibido un Informe del ministro de Economía y Competitividad sobre propuestas de modificaciones normativas en materia de buen gobierno, en el seno de las sociedades de capital. Propuestas que se concretaron en el Anteproyecto de Ley por el que se modifica la Ley de Sociedades de Capital, cuyo fin es mejorar el gobierno corporativo de este tipo de sociedades.

El texto recibido por el Consejo de Ministros trae causa del acuerdo de este mismo órgano, de fecha 10 de mayo de 2013, a cuyo tenor se aprobó un Acuerdo por el que se creaba una Comisión de Expertos en materia de gobierno corporativo. Con la creación de esta Comisión se comenzaba a dar cumplimiento a uno de los objetivos del Plan Nacional de Reformas 2013, consistente en la ampliación del actual marco del Buen Gobierno Corporativo en España; ello con la finalidad de mejorar la eficacia y responsabilidad en la gestión de las sociedades españolas y, al tiempo, situar los estándares nacionales al más alto nivel de cum-

plimiento comparado de los criterios y principios internacionales de Buen Gobierno.

Esta Comisión de Expertos debía remitir, en el plazo máximo de cuatro meses, al Gobierno, a través del Ministerio de Economía y Competitividad, un estudio que analizara el marco actual, proponiendo medidas para su mejora. Así, y sin ánimo de exhaustividad, debía valorar la potenciación del papel de las Juntas de accionistas en el control de las políticas de retribución de los órganos de gestión y alta dirección de la sociedad, así como la posibilidad de elaborar un Código de Buenas Prácticas para las sociedades no cotizadas.

De igual modo, el encargo encomendado a la Comisión de Expertos comprendía el análisis de las medidas a adoptar para que la función de los administradores tuviera por finalidad el incremento del valor de la compañía y la adecuada retribución del accionista, así como iniciativas destinadas a que la información suministrada en todo momento, por los administradores a los socios y a los mercados fuera veraz y comprensible.

El Informe de la Comisión de Expertos en materia de gobierno corporativo vio

la luz el pasado 14 de octubre de 2013, e incorporó como anexo una serie de propuestas normativas concretas de reforma de la vigente Ley de Sociedades de Capital. El Gobierno, a partir de ese informe y, en los dos meses siguientes, debía aprobar las reformas o propuestas normativas que resultaran necesarias a la luz del mismo, y la Comisión Nacional del Mercado de Valores, en el plazo de cuatro meses, debería completar la revisión del Código Unificado.

El Gobierno tuvo dos meses de plazo desde entonces para elaborar el correspondiente Anteproyecto de Ley, aprobado el 13 de diciembre de 2013, intitulado "por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo" y que ahora se somete a audiencia pública.

Ciertamente, el texto que a continuación glosaremos no es todavía una norma, pero no es menos cierto que poner en conocimiento del lector los proyectos de futuras normas, le permitirá la aplicación de una correcta planificación en materia de derecho societario.

Analizamos a continuación las modificaciones propuestas, fundamen-

talmente en sede de sociedades no cotizadas.

## PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN EN MATERIA DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS

En materia de intervención en asuntos de gestión, la redacción del Anteproyecto de Ley propone permitir a la junta impartir instrucciones de gestión salvo disposición contraria de los estatutos.

Por lo que se refiere a la votación de los acuerdos, se propone que se voten separadamente las propuestas de acuerdo para aquellos asuntos que sean sustancialmente independientes.

En sede de conflictos de interés entre accionistas, se propone extender a todas las sociedades la prohibición de voto del socio que resulte beneficiado en determinados casos muy claros de conflicto de interés.

Por último, en materia de impugnación de acuerdos sociales, se proponen las siguientes modificaciones:

- a. Desaparece la distinción entre acuerdos nulos y anulables.
- b. Se amplía el plazo de impugnación desde los cuarenta días a un año.

- c. En cuanto a la legitimación, se exige, al menos, el 1% del capital para poder ejercer la acción de impugnación.

## PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN RELATIVAS A LA ADMINISTRACIÓN DE LA SOCIEDAD

En materia de deberes y régimen de responsabilidad de los administradores de las sociedades, el Anteproyecto de Ley tipifica de forma más precisa los deberes de diligencia y lealtad y los procedimientos que se deberían seguir en caso de conflicto de interés.

De igual modo, amplía el alcance de la sanción, más allá del resarcimiento del daño causado, incluyendo la devolución del enriquecimiento injusto. En este sentido, se facilita la interposición de la acción social de responsabilidad al reducir la participación necesaria, y permitiendo su interposición directa, sin tener que esperar a la celebración de la Junta, en caso de infracción del deber de lealtad.

Por otro lado, en lo relativo a las competencias del consejo de administración, el Anteproyecto de Ley incluye un nuevo artículo con las facultades indelegables del consejo, con el fin de reservar al consejo las decisiones co-

rrespondientes al núcleo esencial de la gestión y supervisión de la sociedad.

## PROPUESTAS DE MODIFICACIÓN RELATIVAS A LA RETRIBUCIÓN DE LOS CONSEJEROS

El Anteproyecto de Ley realiza una referencia programática respecto a este particular. En concreto, viene a establecer que la remuneración de los administradores deberá ser razonable, acorde con la situación económica de la sociedad y con las funciones y responsabilidades que les sean atribuidas. Y de forma acorde con lo apuntado, el sistema de remuneración deberá estar orientado a promover la rentabilidad y sostenibilidad de la sociedad en el largo plazo. Cuestión, esta última, que quizá mereciera una redacción menos abierta.

Por otro lado, en relación con la retribución de los consejeros delegados, el Anteproyecto de Ley propugna clarificar el régimen de retribuciones por el ejercicio de facultades ejecutivas de los consejeros. Así, se deberá firmar un contrato con el consejero, que incluirá los distintos conceptos retributivos.

Según la redacción propuesta, la retribución del consejero se aprobará por una mayoría cualificada del consejo, con la abstención de los interesados. ■

## UNA REFLEXIÓN FINAL

La futura redacción de la Ley se atendrá a los principios y propuestas a que nos hemos referido, de eso no cabe duda, aunque su tenor final no se conocerá hasta que se publique en el B.O.E. Mientras tanto, no podemos menos que hacer notar que asistimos a la modificación de normas que entraron en vigor hace relativamente poco tiempo, normas que seguramente, en un futuro no demasiado lejano, se verán superadas por el nuevo Código Mercantil, que la sección de Derecho Mercantil de la Comisión General de Codificación ha presentado ya como propuesta.

# Opinión del ICAC sobre la denegación por el registrador mercantil de la inscripción de cuentas anuales con un informe de auditoría con opinión denegada

*El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), ha publicado en el BOICAC nº 95, de septiembre de 2013, una consulta de especial interés para aquellas empresas que han intentado depositar en el Registro Mercantil las cuentas anuales con informe de auditoría con "opinión denegada" y tal depósito ha sido rechazado por el Registrador Mercantil, con los consiguientes perjuicios que ello puede conllevar de imagen de cara a terceros, imposibilidad de realizar otras inscripciones, proyectos de financiación, etc.*

El motivo que estaban esgrimiendo algunos registradores para no permitir el acceso al Registro de las cuentas anuales con "opinión denegada", y que ha dado lugar a esta Resolución por parte del ICAC, se basaba en la Resolución de 29 de enero de 2013, de la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN). La citada Resolución viene a resolver un recurso interpuesto por una entidad mercantil contra la nota de calificación extendida por la Registradora Mercantil y de Bienes Muebles de Jaén, por la que se le deniega el depósito de cuentas al ir acompañadas con un informe de auditoría con opinión denegada.

Veamos paso por paso cuales fueron los antecedentes y finalmente cual ha sido la solución que ha dado el ICAC al conflicto:

- Con fecha 16 de agosto de 2012, se presentaron en el Registro Mercantil de Jaén, las cuentas anuales del ejercicio 2010 de una sociedad de responsabilidad limitada, las cuales fueron sometidas a auditoría por expresa petición de la minoría del capital social. Pues bien, el informe de auditoría señalaba textualmente:

*"Debido al efecto muy significativo de las limitaciones al alcance de nuestra auditoría descritas en los párrafos 2, 3, 4 y 5, no podemos expresar una*

*opinión sobre las cuentas anuales del ejercicio 2010 adjuntas".*

- La Registradora de Jaén denegó su depósito al entender que el informe de auditoría presentado **no era válido y suficiente a los efectos del artículo 361 del Reglamento** del Registro Mercantil. Recordemos que el citado artículo señala:

*"Emitido el informe, el auditor entregará el original a la sociedad auditada. Si el auditor no pudiese realizar la auditoría por causas no imputables al propio auditor, emitirá informe con opinión denegada por limitación absoluta en el alcance de sus trabajos y entregará el original al solicitante remitiendo copia a la sociedad. En ambos casos comunicará tal entrega al Registrador Mercantil que lo hubiere nombrado, quien lo hará constar en el expediente, que cerrará en ese momento mediante la correspondiente diligencia. Esta circunstancia se consignará asimismo al margen del asiento de nombramiento."*

Los motivos en los que básicamente se fundamentaba la decisión de la Registradora eran una serie de resoluciones anteriores de la DGRN, como las de 17 de mayo de 2001, 16 de abril de 2003 y 5 de mayo de 2004, en las que se negaba el depósito de las cuentas porque –lo explicamos de forma resu-

mida- el auditor se limitaba a decir que no podía emitir una opinión técnica por la existencia de limitaciones absolutas que impedían realizar su trabajo de auditoría, lo que equivalía a decir que "informa de que no informa".

- La sociedad interpuso recurso contra esta calificación alegando que el informe en cuestión constituye propiamente informe de auditoría con opinión denegada y que hay que diferenciarlo del informe "con opinión denegada por limitación absoluta", al que se refieren las anteriores Resoluciones citadas, que ciertamente no es un informe de auditoría tal y como lo establecen las Normas Técnicas de Auditoría, sino más bien, una comunicación del auditor al Registrador Mercantil.
- Pues bien, la ya mencionada Resolución de 29 de enero de 2013, acordó desestimar el recurso presentado por la sociedad y confirmar la nota de calificación de la Registradora Mercantil de Jaén.

Y esta es la Resolución que, como ya hemos adelantado, ha servido a algunos Registradores Mercantiles para negar el depósito de cuentas con informe de auditoría "con opinión denegada".

Por tanto, la cuestión que ahora debe dilucidar el ICAC viene referida a si la opinión denegada emitida por el auditor

en su informe de auditoría en supuestos como el planteado, es uno de los tipos de opinión previstos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, como alega el auditor y la sociedad auditada (recordemos que hay cuatro tipos de opinión: favorable, desfavorable, con salvedades y denegada), o si, por el contrario, no puede reconocérsele tal consideración, ya que en el citado informe de auditoría no existe ninguna manifestación del auditor sobre su valoración de las cuentas anuales verificadas, sino que éste se limita a la mera expresión de la ausencia de opinión al respecto.

Para resolver esta cuestión, el ICAC comienza señalando que la normativa reguladora de la auditoría de cuentas contempla como uno de los tipos de opinión técnica a emitir en su informe por el auditor, la opinión denegada.

A continuación cita como preceptos aplicables, el artículo 3 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (en adelante, TRLAC) y artículo 6 del Reglamento que desarrolla el TRLAC (en adelante, RLAC), así como las Normas Técnicas de Auditoría (en adelante, NTA), para llegar a la conclusión de que la opinión denegada deberá utilizarse por el auditor en los casos en los que éste no ha podido obtener la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en su conjunto, ya sea por la existencia de limitaciones al alcance de importancia y magnitud muy significativas, así como en los casos extremos de múltiples incertidumbres cuyo efecto conjunto sobre las cuentas anuales pueda ser muy significativo. En estos casos, el auditor podrá emitir un informe con opinión

denegada, debiendo adoptar la redacción prevista para estos supuestos en el apartado 3.4.6. de las NTA: *"Dada la importancia de las limitaciones al alcance de nuestro trabajo descrita(s) en la(s) salvedad(es) anterior(es), no podemos expresar una opinión sobre las cuentas anuales adjuntas"*.

Ahora bien, el ICAC subraya que en los supuestos de emitir un informe con opinión denegada, **el auditor debe detallar en su informe, en otros párrafos intermedios, distintos al de opinión, cada una de las limitaciones al alcance o incertidumbres, y las circunstancias causantes de éstas que le han impedido formarse una opinión sobre dichas cuentas, detallando con claridad la naturaleza y razones de la imposibilidad de aplicar los procedimientos que constituyen las limitaciones al alcance o de las incertidumbres, lo que implica también informar sobre su origen, si son impuestas por la entidad auditada o por las circunstancias, la magnitud del posible efecto que se deriva de ellas, y las circunstancias a las que responden o se deben.**

En estos casos, de informe de auditoría con "opinión denegada", la información que el auditor facilita a los distintos usuarios de su informe no es su opinión sobre las cuentas anuales en su conjunto, puesto que no ha podido formarse juicio al respecto, por circunstancias ajenas a su voluntad, sino únicamente la del detalle de las circunstancias que lo han impedido y, en su caso, de las incorrecciones detectadas en el desarrollo de su trabajo.

En consecuencia, el ICAC entiende que en el caso planteado, el informe

de auditoría de cuentas con opinión denegada, con la redacción descrita en el caso en cuestión y ajustado a lo dispuesto en las NTA (*"...no podemos expresar..."*), es conforme con lo establecido en la normativa reguladora de esta actividad, al ser uno de los cuatro supuestos contemplados legalmente y concuerda exactamente con la redacción prevista en los modelos de informe de auditoría que deben utilizar los auditores de cuentas en supuestos en los que el auditor no ha podido obtener la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en su conjunto, al existir determinadas limitaciones al alcance de su trabajo o múltiples incertidumbres, debiendo manifestar en su informe que no es posible expresar una opinión sobre dichas cuentas y detallar, en otros párrafos intermedios, distintos al de opinión, la naturaleza y el origen o las razones de cada una de las limitaciones, incertidumbres y circunstancias que le han impedido formarse una opinión sobre dichas cuentas. **En estos casos, debe concluirse que el auditor está emitiendo un informe de auditoría con opinión denegada de las previstas en el artículo 3 del TRLAC, artículo 6 del RAC y las NTA, y al que, en su caso, debe referirse el artículo 361 del Reglamento del Registro Mercantil.**

Pues bien, esta respuesta del ICAC, en nuestra opinión acertada, debe servir a aquellas sociedades que se han encontrado en esta situación en las que el Registrador Mercantil les ha denegado la inscripción de las cuentas por ir acompañadas de un informe con opinión denegada, a presentar el oportuno recurso en defensa de sus derechos. ■

## RECUERDE: Según el ICAC...

Informe de auditoría con opinión denegada, con la redacción prevista en los modelos de informe de auditoría, en los que **el auditor detalla, en otros párrafos intermedios, distintos al de opinión, cada una de las limitaciones al alcance o incertidumbres, y las circunstancias causantes de éstas que le han impedido formarse una opinión sobre dichas cuentas.**

**DEBE ACCEDER AL REGISTRO MERCANTIL**

Informe de auditoría con opinión denegada por **limitación absoluta en el alcance del trabajo** de auditor, en el que solo señala que no puede emitir una opinión técnica.

**NO PUEDE CONSIDERARSE INFORME DE AUDITORIA, SINO SOLO UNA MERA COMUNICACIÓN DEL AUDITOR AL REGISTRADOR MERCANTIL**

**Resolución de 29 de enero de 2013, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación extendida por la registradora mercantil y de bienes muebles de Jaén, por la que se deniega un depósito de cuentas**

La DGRN desestima el recurso planteado contra la nota de calificación de la registradora mercantil por la que se deniega el depósito de las cuentas de una sociedad de responsabilidad limitada

SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA. Depósito de cuentas anuales. Se deniega su práctica. El informe de auditoría aportado no contiene ninguna opinión técnica sobre las cuentas. Se limita a expresar la ausencia de opinión sobre los extremos auditados

**Consulta de Contabilidad número 1, del BOICAC número 95, de Septiembre de 2013**

Sobre la no emisión del informe de auditoría o la renuncia al contrato cuando el auditor no pudiese realizar el trabajo de auditoría por causas no imputables a éste

AUDITORÍA DE CUENTAS. Actuación de los auditores en supuestos en los que la normativa les permite no emitir informe o renunciar al contrato de auditoría.

“Opinión denegada”. Debe utilizarse en los casos en que el auditor no pueda obtener la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en conjunto (limitaciones al alcance de importancia o casos extremos de múltiples incertidumbres) que afecten de forma importante al conjunto de las cuentas.

Posibilidad de no emitir el informe de auditoría o de renunciar a continuar con el contrato de auditoría. Diferenciación entre las situaciones de “informe con opinión denegada” del caso en que ni siquiera se facilitan las cuentas. Valoración adecuada de lo dispuesto en el artículo 361 del RRM

## ABRIL 2014

### DESDE EL 1 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

#### BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2013

- Confirmación del borrador por vías no presenciales con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación en cuenta.

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta **hasta el 26 de junio.**

### DESDE EL 23 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Presentación por Internet declaración anual 2013 ..... D-100, D-714

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta **hasta el 26 de junio.**

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 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.**

- Marzo 2014. Grandes empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128, 230
- Primer Trimestre 2014 ..... 111,115,117,123,124,126,128, 136

#### Pagos fraccionados Renta

- Primer Trimestre 2014:
  - 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 2014. Autoliquidación ..... 303
- Marzo 2014. Grupo de entidades, modelo individual ..... 322
- Marzo 2014. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC y otras operaciones ..... 340
- Marzo 2014. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Marzo 2014. Grupo de entidades, modelo agregado ..... 353
- Marzo 2014. Operaciones asimiladas a las importaciones ..... 380
- Primer Trimestre 2014. Autoliquidación ..... 303
- Primer Trimestre 2014. Declaración-Liquidación no periódica ..... 309
- Primer Trimestre 2014. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Primer Trimestre 2014. Servicios vía electrónica ..... 367
- Primer Trimestre 2014. 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 2014. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito ..... 195

## MAYO 2014

### DESDE EL 5 DE MAYO HASTA EL 30 DE JUNIO

#### RENTA

- Presentación en entidades colaboradoras, Comunidades Autónomas y oficinas de la AEAT del borrador y de la declaración anual 2013 ..... D-100

Con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta **hasta el 26 de junio.**

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 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.**

Abril 2014. Grandes empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128, 230

#### IVA

- Abril 2014. Autoliquidación ..... 303
- Abril 2014. Grupo de entidades, modelo individual ..... 322
- Abril 2014. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones ..... 340
- Abril 2014. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Abril 2014. Grupo de entidades, modelo agregado ..... 353
- Abril 2014. Operaciones asimiladas a las importaciones ..... 380

## JUNIO 2014

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 2014. Grandes empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128, 230

#### IVA

- Mayo 2014. Autoliquidación ..... 303
- Mayo 2014. Grupo de entidades, modelo individual ..... 322
- Mayo 2014. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones ..... 340
- Mayo 2014. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Mayo 2014. Grupo de entidades, modelo agregado ..... 353
- Mayo 2014. Operaciones asimiladas a las importaciones ..... 380

### HASTA EL 26

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Confirmación del borrador de declaración con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta
- Declaración anual 2013 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta ..... D-100, D-714

### HASTA EL 30

#### RENTA Y PATRIMONIO

- Confirmación del borrador de declaración con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación
- Declaración anual 2013 con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin devolución ..... D-100, D-714
- Régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trabajadores desplazados 2013 ..... 150

## FISCAL



### Presupuestos Generales del Estado

**Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014** (BOE 26/12/2013)

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

**1º.- Art. 62 de la Ley de PGE 2014.-** Nueva redacción del art. 35. 2 de la Ley 35/2006, del IRPF. A efectos del cálculo de la **ganancia o pérdida patrimonial**.

**2º.- Art. 63 de la Ley de PGE 2014.-** La Disposición adicional vigésima séptima de la Ley 35/2006. "Reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo", amplía sus efectos al año 2014.

**3º.- Art. 64 de la Ley de PGE 2014.-** La Disposición adicional trigésima quinta de la Ley 35/2006. "Gravamen complementario a la cuota íntegra estatal para la reducción del déficit público en los ejercicios 2012 y 2013", amplía sus efectos al año 2014.

**4º.- Art. 65.Uno de la Ley de PGE 2014.-** La Disposición adicional vigésima quinta de la Ley 35/2006 "Gastos e inversiones para habilitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información", prórroga sus efectos para el año 2014.

**5º.-Art. 65.Dos de la Ley de PGE 2014.-** La Disposición transitoria vigésima de la Ley 35/2006. "Gastos e inversiones para habilitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información", amplía sus efectos al año 2014.

**6º.- D.T. cuarta de la Ley de PGE-2014.-** Compensación fiscal por la percepción de **determinados rendimientos del capital mobiliario**.

#### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

**1º.- Art. 66 de la Ley de PGE 2014.-** Para periodos impositivos que se inicien en 2014. Transmisión de elementos patrimoniales.

**2º.- Art. 67 de la Ley de PGE 2014.-** Para periodos impositivos que se inicien a partir de enero de 2013.

Reglas de valoración: cambios de residencia, cese de establecimiento permanente, operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cantidades sujetas a retención. Reglas especiales.

Nuevo párrafo en el art 17.1 del RD Legislativo 4/2004 (TRIS). En relación con la integración en la base imponible de la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor contable de elementos patrimoniales de entidades que trasladen el domicilio fuera de territorio español, para el pago de la deuda tributaria cuando los elementos patrimoniales se transfieran a otro Estado Miembro se establecen determinados supuestos en los que puede aplazarse, a solicitud del sujeto pasivo, hasta la transmisión de los elementos afectados a terceros.

**3º.- Pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades (art 68 de la Ley de PGE 2014).** Para periodos impositivos que se inicien durante 2014.

**4º.- Art. 69 Ley PGE 2014.-Régimen de las ventas derivadas de la transmisión. Art.84. 1 TRIS.**

Para periodos iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

Al igual que en el art. 17.1 del RD Legislativo 4/2004, y relacionado con la no integración de determinadas rentas en la base imponible en supuestos de fusiones a que se refiere el art. 83 TRIS, se indi-

ca que para el pago de la deuda tributaria cuando los elementos patrimoniales se transfieran a otro Estado Miembro se establecen determinados supuestos en los que puede aplazarse, a solicitud del sujeto pasivo, hasta la transmisión de los elementos afectados a terceros.

**5º.- Art. 70 de la Ley de PGE 2014.-** Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014.

La Disposición adicional duodécima del RD Legislativo 4/2004. "Tipo de gravamen reducido en el Impuesto sobre Sociedades por mantenimiento o creación de empleo" amplía su vigencia al año 2014.

#### 6º- Beneficios fiscales

La D.A. 51ª de la Ley de PGE 2014 delimita las actividades y programas prioritarios de mecenazgo correspondientes al año 2014, para las que se elevan en cinco puntos los porcentajes de deducción previstos en los Arts. 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002. Puede beneficiarse de esta deducción un máximo de 50.000 euros por aportarte.

Entre los programas que se citan están las actividades del Instituto Cervantes, determinadas actuaciones relativas a bienes del Patrimonio Histórico Español, programas de formación del voluntariado, actuaciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información, determinados proyectos de investigación y programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género, entre otros.

Beneficios fiscales para estos acontecimientos: Los máximos establecidos en el artº 27.3 de la Ley 49/2002.

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

**Art. 71 de la Ley de PGE 2014.-** D.A. tercera del RD Legislativo 5/2004 "Tipo de gravamen del Impuesto en los ejercicios 2012 y 2013.

Se prorrogan durante 2014 los tipos de gravamen del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que se fijaron para los ejercicios 2012 y 2013.

#### IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se prorroga durante 2014 la exigencia del gravamen del Impuesto sobre Patrimonio, al objeto de contribuir a la reducción del déficit público. A estos efectos, el art 72 de la Ley de PGE 2014 modifica el art único 2º del RD-Ley 13/2011, que restablece el Impuesto con carácter temporal.

#### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

**Arts. 74 al 79 de la Ley de PGE 2014.-**

Las modificaciones que se introducen obedecen a una doble finalidad; de una parte, a la adecuación de la Ley del Impuesto a la Directiva comunitaria, en determinados supuestos que han sido objeto de observación por la Comisión Europea o derivan de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea; de otra parte, en el caso de la modificación de la disposición adicional sexta de dicha Ley, a una corrección técnica, en cuanto a los aspectos procedimentales y de gestión del impuesto que regula.

Ley 37/1992, del IVA. Cambios a partir de 1 de enero de 2014.

#### IPREM (INDICADOR PÚBLICO DE RENTA DE EFECTOS MÚLTIPLES), PARA 2014

a) EL IPREM diario, 17,75 euros.

b) El IPREM mensual, 535,51 euros.

c) El IPREM anual, 6.390,13 euros.

d) En los supuestos en que la referencia al salario mínimo interprofesional ha sido sustituida por la referencia al IPREM en aplicación de lo establecido en el Real Decreto-ley 3/2004, de 25 de junio, la cuantía anual del IPREM será de 7.455,14 euros cuando las correspondientes normas se refieran al salario mínimo interprofesional en cómputo anual, salvo que expresamente excluyeran las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.390,13 euros.

## LABORAL



### Empleabilidad de los trabajadores

**Real Decreto-ley 16/2013, de 20 de diciembre, de medidas para favorecer la contratación estable y mejorar la empleabilidad de los trabajadores** (BOE 21/12/2013)

Se introduce en la normativa laboral ciertas medidas en materia de **contratación y flexibilidad** en la organización del tiempo de trabajo, cuya finalidad es potenciar la contratación estable y la empleabilidad de los trabajadores, particularmente mediante el contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, el contrato de trabajo a tiempo parcial y el contrato de trabajo en prácticas.

El trabajo a tiempo parcial otorga al empresario **flexibilidad en el tiempo de trabajo** y posibilita al trabajador **conciliar la vida laboral y personal y compatibilizar trabajo y formación**. Para promocionarlo se **simplifica su régimen laboral** y se incorporan cambios para que las empresas recurran al mismo como mecanismo adecuado para una **composición de las plantillas laborales** adaptada a las circunstancias económicas y productivas, asegurando un adecuado equilibrio entre flexibilidad y control. También se **permite celebrar a tiempo parcial el contrato de trabajo por tiempo indefinido** de apoyo a los emprendedores, suprimiéndose la anterior exigencia de que se realice a jornada completa.

El objetivo es fomentar el contrato de trabajo a tiempo parcial. Así, **desaparece la posibilidad de que los trabajadores contratados a tiempo parcial puedan realizar horas extraordinarias; flexibiliza el régimen de las horas complementarias**; distingue entre las **horas pactadas**, de realización obligatoria para el trabajador si ha firmado el preceptivo pacto, y las **voluntarias**, que solo pueden ser ofrecidas en los contratos con duración indefinida y de realización voluntaria para el trabajador; y solo se permite la realización de horas complementarias si la jornada ordinaria establecida en el contrato es de al menos diez horas semanales, en cómputo anual. Y se establece una **obligación de registro de la jornada de los trabajadores a tiempo parcial**.

Se incrementa la flexibilidad del tiempo de trabajo, tanto en lo referente a la distribución irregular de la jornada como respecto a la conciliación de la vida laboral y familiar. En materia de **distribución irregular de la jornada**, el régimen de compensación de las diferencias de horas, por exceso o por defecto, será el que pacten las partes y en defecto, las diferencias se compensarán en el plazo de doce meses desde que se produzcan. **Se amplía desde los ocho hasta los doce años la edad del menor** cuya guarda legal puede justificar una **reducción de la jornada del trabajo diario**, con la disminución proporcional del salario.

**Se acorta la duración del periodo de prueba** en los contratos de duración determinada del artículo 15 del Estatuto de los Trabajadores que no sea superior a seis meses, el cual no podrá exceder de un mes salvo que el convenio colectivo de aplicación prevea otra cosa. Y se amplía el régimen de interrupción del periodo de prueba a otras situaciones relacionadas con la maternidad y la paternidad.

La finalidad de las modificaciones de la Ley 3/2012, de 6 de julio es hacer posible la celebración del **contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores a tiempo parcial**, adaptando a dicha posibilidad lo relativo a bonificaciones e incentivos fiscales, que en caso de contrato a tiempo parcial se disfrutarán de modo proporcional a la jornada pactada.

Se facilita la **formalización de contratos de trabajo en prácticas** para mejorar la incorporación de los jóvenes al mercado laboral.

Se concreta el requisito de **procedencia de otro sector de actividad** en los incentivos por la contratación a tiempo parcial con vinculación formativa, así como el concepto de grupo de empresas a

efectos de las aportaciones económicas por despidos que afecten a trabajadores de cincuenta o más años en empresas con beneficios.

Se prevé la **reducción, en un 1%, del tipo de cotización por desempleo** para los contratos de duración determinada a tiempo parcial.

En materia de **cotización**, aproxima el tratamiento de los trabajadores incluidos en el Régimen Especial de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos que en algún momento de cada ejercicio económico y de manera simultánea hayan tenido contratado a su servicio un número de trabajadores por cuenta ajena igual o superior a diez, a lo establecido para los trabajadores incluidos en el Régimen General.

Entra en vigor el **22 de diciembre de 2013**, al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

## MERCANTIL



### Registro Público Concursal

**Real Decreto 892/2013, de 15 de noviembre, por el que se regula el Registro Público Concursal** (BOE 03/12/2013)

El Real Decreto contiene la regulación del funcionamiento del Registro Público Concursal para asegurar la **difusión y publicidad de las resoluciones procesales** dictadas al amparo de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, y de los asientos registrales derivados del proceso concursal, así como los mecanismos de coordinación entre los diversos registros públicos en los que deban constar la declaración del concurso y sus vicisitudes. El carácter universal de los efectos del concurso de acreedores exige que el conocimiento de su declaración y de los pormenores de su tramitación llegue a todos los posibles interesados.

El Registro Público Concursal responde a un **principio de unidad de información** que abarca tanto las **resoluciones procesales** que se adopten a lo largo del proceso concursal, como las que implican la apertura de negociaciones para alcanzar los **acuerdos extrajudiciales** y su finalización y los **asientos registrales** derivados de los mismos. Se configura como un instrumento que asegura la **coordinación entre los Juzgados de lo Mercantil y los distintos registros públicos**, así como con los expedientes sobre acuerdos extrajudiciales de pagos.

Debe ponerse a disposición de los interesados una información coordinada y completa. Por ello, la accesibilidad a la **publicidad de las resoluciones concursales publicadas se realizará a través de un portal en internet**, dentro de la sede electrónica que determine el Ministerio de Justicia.

Corresponde al **Ministerio de Justicia** la puesta en marcha y el **mantenimiento del Registro** y se encomienda su **gestión material** al **Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España**. Y son los **Juzgados, Registradores Mercantiles, Notarios y registros públicos** quienes han de proporcionar la **información de los distintos concursos y expedientes** de acuerdo extrajudicial que se ha de incorporar al mismo. Las comunicaciones que se efectúen a través del Registro Público Concursal serán siempre electrónicas.

El acceso al Registro Público Concursal será **público, gratuito y permanente**, sin necesidad de justificar o manifestar interés legítimo alguno. Le corresponde el **almacenamiento y sistematización** de toda la información que le es remitida, facilitando la interconexión con los demás registros. Los asientos que se practiquen como consecuencia de las distintas comunicaciones en los distintos registros públicos se remitirán al Registro Público Concursal, al igual que las resoluciones adoptadas por el Juzgado que tramite el concurso.

Entra en vigor el **3 de marzo de 2014**, a los tres meses de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

26  
ene.

## EL PP RECLAMA UNA MEJORA DE LA LEY CONCURSAL PARA "FACILITAR LA VIABILIDAD" DE LAS EMPRESAS

El PP ha registrado en el Congreso una proposición no de ley con la que reclama al Gobierno que presente una modificación de la Ley Concursal que permita "mejorar" las opciones que arbitra y, de ese modo, "facilitar la viabilidad" de las empresas españolas que atraviesan por dificultades.

Según la iniciativa que será debatida en el Pleno de la Cámara Baja, la Ley Concursal, de 2003, fue "un hito en el Derecho Civil" del país, ya que sirvió para "consolidar y perfeccionar los instrumentos para la resolución ordenada de las entidades mercantiles en situación de insolvencia o cercanas a ella", al "simplificar la estructura del concurso y dotarle de flexibilidad".

"La finalidad de la nueva norma era conseguir una mejor regulación del concurso, en la que los deudores concursados pudieran renegociar la deuda que tuvieran con sus acreedores y de no llegar a un acuerdo de refinanciación, la extinción de los créditos que los acreedores tuvieran contra la masa crediticia de la manera más equitativa", insisten los 'populares'.

### Problemas de aplicación

Sin embargo, con los años se han detectado "problemas de aplicación" de la normativa en algunos casos, lo que ha motivado hasta tres reformas -dos veces en 2009 y una en 2011-. Pese a todo, "actualmente el concurso no está cumpliendo con la principal finalidad para la que fue ideado" por culpa, cree el PP, de "la lentitud y complejidad de los procesos y del estigma que se les asocia".

Así, los "retrasos" en la presentación del concurso, la "dureza" de la crisis y las "deficiencias" del proceso hacen que el 90% de los concursos de 2011 finalizaron con la liquidación de la empresa y sólo hubo un 10% que lo hicieron en convenio. Y todo en un contexto de incremento de las declaraciones de concurso de acreedores, con un 28,2% más de expedientes iniciados en 2012 respecto a un año antes, y un incremento adicional del 26,2% el año pasado, según datos del Consejo General del Poder Judicial (CGPJ).

Por eso, el partido que da sustento al Gobierno cree "conveniente" estudiar posibles modificaciones de la normativa en relación con los requisitos para poder ser nombrado administrador concursal, la agilización de plazos, la reducción de carga de trabajo de los juzgados de lo Mercantil, la creación de nuevos mecanismos de retribución de los administradores para generar incentivos para "resolver más rápidamente los procedimientos".

Europa Press

23  
ene.

## LA REFORMA DE IMPUESTOS ENERGÉTICOS Y AMBIENTALES PERMITIRÍA RECAUDAR 5.500 MILLONES

La reforma del sistema impositivo energético y ambiental permitiría recaudar 5.500 millones de euros al año en España, lo que a su vez se podría aprovechar para la reducción de los tributos sobre el trabajo.

Esta es la principal conclusión del informe 'Impuestos energético-ambientales en España', presentado en la Fundación Ramón Areces por el centro de investigación Economics for Energy.

El documento recoge propuestas concretas para abordar la reforma fiscal pendiente en España sobre este ámbito. Entre las principales recomendaciones, figura la introducción de impuestos que garanticen la sostenibilidad de la recaudación teniendo en cuenta las limitaciones distributivas entre las rentas familiares y la competitividad empresarial.

Economics for Energy también aboga por una mayor coordinación de los tributos fijados por las comunidades autónomas y la inclusión de estas medidas en una reforma fiscal integral para buscar el equilibrio evitando cargas impositivas mayores a los contribuyentes.

Los impuestos energético-ambientales, señala la organización, generan importantes recursos económicos en los países desarrollados y emergentes, y cumplen así con su objetivo recaudatorio y de captación de rentas asociadas a la producción de la energía.

Así, en 2011 supusieron el 4,6% de la recaudación fiscal total en la UE-27, quedándose en España en el 4,1%, mientras que en China se elevaron al 7,8% y en Japón al 10,2%.

Junto a esto, estos impuestos cumplen un objetivo de corrección del impacto ambiental que provoca la producción de la energía a un coste económico reducido.

En este sentido, los directores de Economics for Energy, Xavier Labandeira y Pedro Linares, advirtieron de que, tal y como recoge el informe, precisamente este factor hace que los impuestos energético-ambientales no sean una "panacea" fiscal, ya que precisamente por sus efectos correctores el consumo se contiene y, en consecuencia, también lo hace la base imponible de estos tributos.

El análisis realizado sobre estos impuestos en España concluye que su nivel impositivo está, en general, por debajo de la media de los países de su entorno.

Europa Press

20  
ene.

## BRUSELAS LANZA UNA INVESTIGACIÓN PARA ACABAR CON LAS TRABAS FISCALES NACIONALES PARA TRABAJADORES MÓVILES

La Comisión Europea ha lanzado una investigación en profundidad sobre los regímenes tributarios de todos los Estados miembros, que se prolongará durante todo el año 2014, con el fin de detectar todas las disposiciones que supongan una traba a la libre circulación de personas y que discriminen a los trabajadores móviles.

Si detecta disposiciones discriminatorias, el Ejecutivo comunitario exigirá al país en cuestión que las suprima o las cambie para ajustarse a la legislación comunitaria. En caso contrario, lanzará un procedimiento de infracción contra el Estado miembro incumplidor.

"Las reglas de la Unión son claras: todos los ciudadanos de la Unión deben ser tratados en pie de igualdad en el mercado único. No puede haber discriminación y no se puede cuestionar el derecho de los trabajadores a la libre circulación", ha dicho el comisario responsable de Fiscalidad, Algirdas Semeta, en un comunicado.

Los obstáculos fiscales son, según Bruselas, uno de los principales elementos que disuaden a los ciudadanos europeos de abandonar su país de origen para buscar trabajo en otro Estado miembro. Estas trabas se encuentran tanto en el lugar de origen como en el de destino.

La investigación de Bruselas se centrará en las legislaciones nacionales sobre los impuestos sobre la renta y sobre la riqueza. Entre los problemas que la Comisión quiere combatir se encuentran, por ejemplo, un tratamiento fiscal más favorable para las contribuciones a fondos de pensiones o seguros que se hacen en entidades domésticas que en aquellas basadas en otros Estados miembros.

El Ejecutivo comunitario también quiere acabar con las ventajas fiscales para dividendos domésticos que no se conceden a los extranjeros, con las deducciones por gastos escolares nacionales que no se aplican si se realizan en otros Estados miembros o con impuestos más altos a los beneficios cuando un no residente vende su casa que cuando lo hace un residente.

Europa Press



smarteca

# mímate

**La biblioteca digital  
que mejora tu forma de trabajar.**

Es el momento  
de que pienses en cuidarte,  
en mimarte un poco.

En smarteca tienes la solución  
que te permite trabajar  
con tu biblioteca profesional  
en cualquier momento y lugar.

Consulta, actualiza, trabaja  
y adquiere las últimas novedades  
desde cualquier ordenador o tablet  
con un simple clic.



Empieza a  
utilizar smarteca  
con contenidos gratuitos

[www.smarteca.es](http://www.smarteca.es)

Descubre  
cómo mimarte  
con nuestro  
vídeo  
presentación



 Wolters Kluwer

Estés donde estés, smarteca

# 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  
Alda. Recalde, 36  
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)

## 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)