GRUPO ASESOR ROS

Nuevas tecnologías en la empresa y uso responsable

SUMARIO

- **Editorial**
- **Fiscal**
  La reforma del Impuesto sobre Sociedades (IV)
- **Laboral**
  Las nuevas tecnologías en la empresa, uso responsable y consecuencias
- **Mercantil y Civil**
  Modificaciones operadas por la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas
- **Contabilidad**
  El nuevo desarrollo de la norma 13ª de registro y valoración del PGC "Impuesto sobre beneficios"
- **Agenda**
- **Normativa**
- **Hemeroteca**

SEPTIEMBRE 2016

"El hombre que puede dominar una conversación en Londres puede dominar el mundo".
Oscar Wilde

EDITORIAL

En el presente número se lleva a término la exposición de las principales **modificaciones operadas por la Ley 27/2014 en el Impuesto sobre Sociedades**, haciendo especial referencia a aquellos puntos que aun no siendo novedosos pueden tener incidencia en la declaración y liquidación tanto del propio impuesto como de los pagos fraccionados del mismo.

Como es obvio no se ha podido realizar un análisis de todas y cada una de las modificaciones operadas en el impuesto, pero ello no obsta para que los asuntos comentados hayan comprendido las novedades más significativas. Determinadas cuestiones, en particular la nueva regulación de las operaciones vinculadas han quedado excluidas, habida cuenta de que su extensa redacción bien requiere un monográfico.

Con respecto a nuestro comentario en el ámbito social, se analiza la irrupción de **las nuevas tecnologías en la empresa** que han supuesto una revolución en el modo de entender las relaciones laborales, sin embargo genera problemas que ni legal ni constitucionalmente parecen tener suficiente respuesta. En este comentario abordamos la problemática y consecuencias del uso de las llamadas nuevas tecnologías en la empresa y, los efectos que pueden generar su uso irresponsable.

Nuevas tecnologías en la empresa, efectos de su uso irresponsable

Por lo que se refiere a la materia mercantil, comentamos **las Modificaciones operadas por la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas**. Tras más de un año desde la publicación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, empiezan a entrar en vigor, o quizá debiéramos decir que comienzan a ser de aplicación, algunas de las modificaciones operadas por la Ley ya no solo en el ámbito de la auditoría, sino de nuestro estudio, del derecho mercantil.

El objeto principal de la norma es adaptar la legislación interna española a los cambios incorporados por la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, en lo que se ajusta a ella.

Con la nueva redacción dada por la Ley de Auditoría a determinados preceptos del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital, se modifican sustancialmente determinados aspectos de estas normas. Aspectos además que revisten una capital importancia en la medida en que afectan a información sensible para terceros, como son la memoria de las cuentas anuales, así como la propia entidad toda vez que afecta a la obligación para algunas sociedades de formular o no el estado de cambios en el patrimonio.

El nuevo desarrollo de la norma 13ª de registro y valoración del PGC *"Impuesto sobre beneficios"* es el título de nuestro artículo contable, y donde se analiza la Resolución de 9 de febrero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrolla las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre beneficios.

La Resolución deroga la Resolución de 9 de octubre de 1997 que regulaba ciertos aspectos de la antigua norma de registro y valoración 16ª del PGC del 90 referida al Impuesto sobre beneficios.

Sigue basando, la norma, la contabilización del Impuesto sobre beneficios en el denominado enfoque del balance, que ya recogía en la vigente norma de registro y valoración nº 13 del PGC de 2007, en contraposición al conocido enfoque de la cuenta de pérdidas y ganancias que establecía el PGC de 1990.

En la sección de Normativa destacamos el comentario del contenido de la Directiva ATAD: **las medidas "anti-elusión"** adoptadas en relación con el Impuesto sobre Sociedades en fiscal y el comentario de la Orden PRE/1064/2016, de 29 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en lo relativo al procedimiento de recaudación de recursos no tributarios ni aduaneros de titularidad de la Administracion General del Estado a través de entidades colaboradoras.

Asimismo, se ha hecho una recopilación de las normas más destacadas que se han publicado desde que le remitimos la revista anterior que esperamos sean de interés.

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, en donde le atenderemos en todo aquello que necesite.

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.

La reforma del Impuesto sobre Sociedades (IV)

Con el presente número se lleva a término la exposición de las principales modificaciones operadas por la Ley 27/2014 en el Impuesto sobre Sociedades, haciendo especial referencia a aquellos puntos que aun no siendo novedosos pueden tener incidencia en la declaración y liquidación tanto del propio impuesto como de los pagos fraccionados del mismo. En la medida en que sea necesario se hará mención al régimen transitorio aplicable a la liquidación correspondiente al año 2015 y, si fuera necesario a la regulación prevista para el año 2016.

I. RECAPITULANDO LO EXPUESTO HASTA EL MOMENTO

A los efectos de concluir con la exégesis de las modificaciones operadas por la vigente Ley del impuesto, iniciada en su momento, retomamos en análisis de las que consideramos más significativas, continuando con la numeración del artículo precedente.

II. MODIFICACIONES OPERADAS SOBRE LA LEY DEL IMPUESTO

8. En materia de pagos fraccionados

Se mantienen las mismas modalidades de pagos fraccionados que con la anterior Ley, si bien consideramos necesario hacer algunas apreciaciones respecto al régimen previsto para los años 2015 y 2016.

8.1. Modalidad de cuota íntegra

Con carácter general, y a salvo de lo que se dirá en el subepígrafe siguiente la base para calcular el pago fraccionado será en esta modalidad la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, minorado en las deducciones y bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

Se establece un porcentaje del 18% a aplicar sobre la base.

8.2. Modalidad de base imponible

En la modalidad de parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural, la cuantía del pago fraccionado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. De la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del Capítulo III de la Ley, otras bonificaciones que fueren de aplicación, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

Esta modalidad será de obligada aplicación para los contribuyentes del impuesto cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.

9. Regímenes especiales

9.1. Régimen especial de entidades parcialmente exentas

Con la nueva redacción, el legislador aclara respecto a la redacción contenida en la normativa anterior, cuales son las rentas que quedarán exentas de gravamen en el Impuesto. A tal efecto, se indica expresamente ahora que estarán exentas las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica, siempre que no tengan la consideración de actividades económicas.

La redacción anterior, más laxa en este sentido, omitía cualquier referencia a la consideración de las actividades propias del objeto social de las entidades como actividades económicas.

9.2. Incentivos fiscales para las entidades de reducida dimensión

9.2.1. Ámbito de aplicación

Conviene tener presente que aunque la Ley incardine las entidades de reducida dimensión dentro del Título VII, dedicado a los regímenes tributarios especiales, el intitulado del Capítulo XI, dedicado a este tipo de entidades, no se refiera a un régimen especial per se, sino a los incentivos aplicables a los sujetos pasivos del impuesto que reúnan los requisitos exigidos por la Ley.

Resulta llamativa la modificación de la denominación de estos incentivos, antes aplicables a las "empresas" de reducida dimensión, y ahora a las "entidades" de reducida dimensión.

Con carácter general, establece la Ley que los incentivos fiscales establecidos para este tipo de entidades se aplicarán siempre que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a diez millones de euros.

No obstante, la redacción legal vigente hace notar expresamente que dichos incentivos no resultarán de aplicación cuando la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial. En virtud de lo previsto por el apartado 2 del artículo 5 de la Ley del impuesto se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

Como ya sucediera con la anterior regulación, cuando la entidad fuera de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Y si el período

impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiera desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios deberá elevarse al año.

En el supuesto de que la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe neto de la cifra de negocios quedará referido al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, añadiéndose como novedad que deberán tenerse en cuenta las eliminaciones e incorporaciones que correspondan por aplicación de la normativa contable.

Igualmente se aplicará el criterio reflejado en el párrafo anterior cuando una persona física por sí sola o conjuntamente con el cónyuge u otras personas físicas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el segundo grado inclusive, se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio. Ello con independencia de la residencia de las entidades y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Por último, y por lo que se refiere a la regulación genérica relativa a este tipo de entidades, los incentivos fiscales que a continuación se indicarán también serán de aplicación en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel en que la entidad o conjunto de entidades (si se trata de un grupo de sociedades), alcancen la referida cifra de negocios de diez millones de euros, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

Lo establecido en el párrafo anterior será igualmente aplicable cuando dicha cifra de negocios se alcance como consecuencia de que se haya realizado una operación acogida al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley, siempre que las entidades que hayan realizado tal operación cumplan las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último.

9.2.2. Incentivos fiscales aplicables a las entidades de reducida dimensión

9.2.2.1. Libertad de amortización con creación de empleo

Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, afectos a actividades económicas, puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones para aplicar este beneficio fiscal (tener la consideración de entidad de reducida dimensión), podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la empresa se incremente respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores, y dicho incremento se mantenga durante un período adicional de otros veinticuatro meses.

La cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será la que resulte de multiplicar la cifra de 120.000 euros por el referido incremento calculado con dos decimales.

Para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa.

La libertad de amortización será aplicable desde la entrada en funcionamiento de los elementos que puedan acogerse a ella.

Este beneficio será también de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre que su puesta a disposición sea dentro de los doce meses siguientes a su conclusión, así como a los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias construidos por la propia empresa, o que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra.

Si se incumpliese la obligación de incrementar o mantener la plantilla se deberá proceder a ingresar la cuota íntegra que hubiere correspondido a la cantidad deducida en exceso más los intereses de demora correspondientes.

9.2.2.2. Amortización de los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible

Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, así como los elementos del inmovilizado intangible, afectos a actividades económicas, puestos a disposición del contribuyente en el período impositivo en el que se cumplan las condiciones para tener la consideración de entidad de reducida dimensión, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por dos el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Este beneficio fiscal será también de aplicación a los elementos encargados en virtud de un contrato de ejecución de obra suscrito en el período impositivo, siempre que su puesta a disposición sea dentro de los doce meses siguientes a su conclusión, así como a los elementos del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias construidos o producidos por la propia empresa.

La reciente modificación operada por la Ley 22/2015, de Auditoría, con entrada en vigor para los períodos iniciados el 1 de enero de 2016, derogando el apartado 3 del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, comporta la desaparición para el presente año –no así para el ejercicio 2015-, comporta que para los ejercicios iniciados tras dicha fecha ya no será de aplicación la deducción prevista para el fondo de comercio a razón de un 150% del importe que resulte de aplicar dicho apartado.

9.2.2.3. Pérdidas por deterioro de los créditos por posibles insolvencias de deudores

Para las entidades a las que les sea de aplicación la consideración de entidad de reducida dimensión, por cumplir los requisitos enunciados en el epígrafe 9.2.1, será deducible la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1% sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

El saldo de la pérdida por deterioro no podrá exceder del límite del 1% sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

Las pérdidas por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de los deudores, efectuadas en los períodos impositivos en los que la entidad haya dejado de tener la consideración de entidad de reducida dimensión, no serán deducibles hasta el importe del saldo de la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1% sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo.

9.2.2.4. Reserva de nivelación

Constituye, junto con la reserva de capitalización –aplicable ésta a todo tipo de entidades- una de las principales novedades de la Ley 27/2014, y en su virtud a las entidades que merezcan la consideración de reducida dimensión en el período impositivo y apliquen el tipo de gravamen general, del 25%, se les permitirá minorar su base imponible positiva hasta el 10% de su importe, sin que tal minoración pueda superar el importe de un millón de euros.

Si el período impositivo tuviera una duración inferior a un año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar un millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Las cantidades minoradas se adicionarán a la base imponible de los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración, siempre que el contribuyente tenga una base imponible negativa, y hasta el importe de la misma, y el importe restante se adicionará a la base imponible del período impositivo correspondiente a la fecha de conclusión del referido plazo.

Para disfrutar de este crédito fiscal, porque esa es la consideración que merece el beneficio que ahora comentamos, la entidad deberá dotar una reserva por el importe de la minoración aplicado, que será indisponible has-

ta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades inicialmente minoradas.

La reserva deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

La dotación de esta reserva y el beneficio fiscal derivado de la misma, es totalmente compatible con la reserva de capitalización a que hicimos referencia en su momento.

9.2.2.5. Eliminación o desaparición de beneficios fiscales

Con la redacción de los incentivos fiscales a las entidades de reducida dimensión dada por la vigente Ley del impuesto, desaparece la libertad de amortización para bienes de escaso valor y la amortización acelerada de elementos patrimoniales objeto de reinversión.

9.2.3. Régimen de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Podrán acogerse a este régimen especial las sociedades que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas que hayan construido, promovido o adquirido. Es un requisito exigido por la Ley que estas viviendas se encuentren situadas en territorio español.

Esta actividad es compatible con la realización de otras actividades complementarias, y con la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que nos referiremos a continuación.

Para que resulte de aplicación este régimen fiscal, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el previsto por el artículo 2.1 de la Ley de Arrendamientos Urbanos, siempre y cuando se cumplan, además, los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas. Aclara la Ley que se asimilan a viviendas el mobiliario, los trasteros, las plazas de garaje con el máximo de dos, y cualesquiera otras dependencias, espacios arrendados o servicios cedidos como accesorios de la finca por el mismo arrendador, excluidos los locales de negocio, siempre que unos y otros se arrienden conjuntamente con la vivienda.

La aplicación de este régimen fiscal especial requiere el cumplimiento de los requisitos que se enumeran a continuación:

- Que el número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo sea en todo momento igual o superior a ocho.
- Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos tres años. Este plazo se computará:
  a. En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada. De lo contrario, se estará a lo que a continuación se dirá.
  b. En el caso de viviendas adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas por primera vez por ella.

  El incumplimiento de este requisito implicará para cada vivienda, la pérdida de la bonificación que hubiera correspondido. Junto con la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, deberá ingresarse el importe de las bonificaciones aplicadas en la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.
- Que las actividades de promoción inmobiliaria y de arrendamiento sean objeto de contabilización separada para cada inmueble adquirido o promovido, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que éstos se dividan.
- En el caso de entidades que desarrollen actividades complementarias a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas, que al menos el 55% de las rentas del período impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento a que nos referíamos, o alternativamente que al menos el 55% del valor del activo de la entidad sea susceptible de generar rentas que tengan derecho a la aplicación de la bonificación aplicable a este régimen.

La opción por este régimen deberá comunicarse necesariamente a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen.

Si a la entidad le resultara de aplicación cualquiera de los restantes regímenes especiales previstos en el Título VII de la Ley (excepto el de consolidación fiscal, transparencia fiscal internacional y el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, canje de valores y el de determinados contratos de arrendamiento financiero), no podrá optar por este régimen especial. Como excepción a esta regla general, la Ley prevé que las entidades a las que les sean de aplicación los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión, podrán optar entre aplicar dichos incentivos o aplicar el régimen regulado en este Capítulo.

9.3. Obligaciones contables y facultades de la Administración tributaria

Con la nueva redacción legal, el legislador se ha preocupado de dejar constancia en el texto de la norma de que la Administración Tributaria podrá realizar la comprobación e investigación mediante el examen de la contabilidad, libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a los negocios del contribuyente, incluidos los programas de contabilidad y los archivos y soportes magnéticos. Si bien es cierto que tal extremo ya existía en el texto legal del año 2004, no lo es menos que el nuevo párrafo segundo del artículo 120.2 de la Ley dispone expresamente que la Administración Tributaria pueda comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria. Y en este sentido, podrá regularizar los importes correspondientes a aquellas partidas que se integren en la base imponible en los períodos impositivos objeto de comprobación, aun cuando los mismos deriven de operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos.

ATENCIÓN

Finalizada con este número el comentario a la nueva regulación del Impuesto sobre Sociedades, prevista por la Ley 27/2014. Como es obvio no se ha podido realizar un análisis de todas y cada una de las modificaciones operadas en el impuesto, pero ello no obsta para que los asuntos comentados hayan comprendido las novedades más significativas. Determinadas cuestiones, en particular la nueva regulación de las operaciones vinculadas han quedado excluidas, habida cuenta de que su extensa redacción bien requiere de un monográfico.

Las nuevas tecnologías en la empresa, uso responsable y consecuencias

La irrupción de las nuevas tecnologías en la empresa ha supuesto una revolución en el modo de entender las relaciones laborales, sin embargo genera problemas que ni legal ni constitucionalmente parecen tener suficiente respuesta. Abordamos, a continuación, la problemática y consecuencias del uso de las llamadas nuevas tecnologías en la empresa y, los efectos que puede generar su uso irresponsable.

Problemática y consecuencias del uso de las nuevas tecnologías en la empresa

I. ABSENTISMO PRESENCIAL

Es aquel por el cual el empleado acude a su trabajo, pero dedica una parte de la jornada laboral a realizar actividades que nada tienen que ver con la labor encomendada.

Actividades tales como atender y realizar llamadas telefónicas personales, leer el periódico, revistas online, etc., así como, alargar la pausa del café, chequear el correo electrónico personal, hacer recados personales, interrumpir constantemente a sus compañeros de trabajo con charlas ajenas al mismo o navegar por internet con fines no profesionales, suponen claros ejemplos de absentismo presencial.

Una de las **principales causas del absentismo presencial es la desmotivación que lleva a los trabajadores a ser improductivos, puede venir motivada por problemas personales**, falta de carga de trabajo o sobrecarga en el mismo, funciones que no se corresponden con las del puesto de trabajo, etc.

Para intentar erradicar este problema, podríamos implantar alguna de las siguientes medidas:

- **Flexibilidad horaria.** Tener horarios estrictos hace que muchas personas trabajen por horas y no por tareas, sería conveniente fijar o definir los objetivos y no centrarse de manera exclusiva en el cumplimiento de un horario.
- **Dimensionar la plantilla correctamente.** Esta medida nos permite tener el número de trabajadores adecuado en función de las necesidades y carga de trabajo.
- **La definición correcta de los puestos de trabajo** y de las **funciones y responsabilidades** de cada persona para poder implicar al trabajador en este proceso.
- **Cuantificar el rendimiento** en vez del número de horas, e implantar sistemas de compensación orientados a objetivos. De esta forma se muestra al empleado lo que realmente se valora en la organización, lo que le impulsa a ser más productivo.

A su vez, el absentismo laboral y los comportamientos que lo provocan, pueden acarrear riesgos económicos, como falta de productividad y riesgos derivados de incumplimientos legales, como por ejemplo de normativa sobre protección datos, normas relativas a la sociedad de información, propiedad intelectual, normas laborales o ilícitos penales.

En cuanto a los posibles problemas derivados de la normativa sobre protección de datos, nos encontramos con incumplimientos de cesión o comunicación de datos procedentes de ficheros titularidad de la empresa o, vulneraciones del deber de confidencialidad respecto de datos conocidos en el ejercicio de las funciones asignadas a los trabajadores que pueden acarrear importantes sanciones, según la Ley Orgánica de Protección de datos.

Por su parte, el empleo de las nuevas tecnologías que como hemos visto pueden contribuir al absentismo presencial, suponen a menudo, la comisión de delitos tipificados en el Código Penal. Así, nos encontramos con delitos perpetrados utilizando medios de la empresa (amenazas, calumnias, delitos contra la libertad sexual) u otros, tales como borrar, deteriorar, alterar o suprimir datos, programas informáticos o documentos electrónicos ajenos (264.1 CP).

Un tercer grupo de ilícitos penales lo constituirían comportamientos como obstaculizar o interrumpir el funcionamiento de un sistema informático ajeno, introduciendo, transmitiendo, dañando, borrando o haciendo inaccesibles datos informáticos (264. bis CP).

Por último, el uso de estas nuevas tecnologías, como ya vimos en algún artículo anterior, pueden suponer incumplimientos laborales, al margen de perjudicar la productividad y causar perjuicios para la empresa, como por ejemplo, el incremento de costes por acceso a páginas con tarifación adicional, saturación de conexión de empresa por descargas de volumen, envío continuado de correos electrónicos o acceso a redes sociales personales, todo ello puede suponer una transgresión de la buena fe contractual y acarrear medidas disciplinarias por parte de la empresa. Para evitar estos comportamientos, como ya vimos, es necesario fijar o establecer un protocolo de uso de las nuevas tecnologías que regule el uso de las mismas en el marco de la prestación laboral.

II. USO DE INTERNET Y CORREO ELECTRÓNICO

A título ejemplificativo, se ha considerado despido procedente el uso privado de internet y correo mediante ordenador proporcionado por

la empresa, si el uso está prohibido por la empresa (STSJ Castilla León –Valladolid 08/11/2004) o si ese uso, es intenso en cuanto a horas dedicadas a ello (TSJ Cataluña 11/3/2014). Igualmente cuando se produce acceso a identificadores de correos de otros usuarios, instalación de programas con finalidad espuria y remisión de correos con identidad supuesta (TSJ Cantabria 26/8/2004) o cuando causa perjuicio por bloquearse la posibilidad de funcionamiento de la red empresarial debido a uso abusivo (TSJ Cataluña 22/7/2004), y por último, cuando ocupa parte de su jornada laboral en conectarse por internet para acceder a servicios y contenidos ajenos a su actividad profesional, tales como servicios de correo electrónico personal y páginas web de compras o moda (TSJ Madrid 15/1/2015).

Por su parte, se ha considerado el despido como improcedente en supuestos, que si bien la conducta es ilícita, no se considera de la suficiente gravedad para el despido por la aplicación de la teoría de la graduación de las sanciones, tal es el supuesto de envío de dos correos electrónicos con contenido pornográfico (TSJ Madrid 11/5/2004), hacer un uso privado del ordenador de la empresa por tiempo no excesivo (30/1/2016), visitas a páginas web siendo una conducta tolerada por la empresa (TSJ Madrid 9/12/2004) o llamadas telefónicas y envío de correos electrónicos que ocuparon un tiempo de 48 minutos en dos meses (TSJ C. Valenciana 7/10/2008).

III. ACTIVIDADES EN REDES SOCIALES

Estos comportamientos suponen un punto de conflicto entre empresa y trabajador, tanto por su uso y abuso en horario laboral, como por los comentarios y opiniones vertidas en ellos, existiendo igualmente la necesidad de establecer un protocolo.

1. Despidos por navegar en redes sociales en jornada laboral

La sentencia del TSJ de la Rioja de 23/5/2011, recoge un supuesto de despido procedente de una trabajadora que desde el inicio de su jornada hasta su marcha se encuentra conectada a facebook y otras redes durante varios días, por su parte la sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana de 12/2/2013 declara procedente el despido de un trabajador que utilizaba el facebook para llevar a cabo actos de competencia desleal.

2. Despidos por comentarios vertidos en redes sociales

Se ha considerado despido procedente las amenazas a directivo a través de un blog (TSJ Castilla y León 21/4/2010), o colgar en Facebook fotos de centro de trabajo en actitud incorrecta y mostrando ubicación de caja fuerte (TSJ Andalucía 10/11/2011). Por su parte se ha considerado el despido como improcedente o nulo en un caso de publicación de anécdota jocosa sobre cliente, dado el carácter esporádico, y por falta de gravedad (TSJ Madrid 30/3/2012), o por comentarios vertidos en el facebook por un representante de los trabajadores con lenguaje inadecuado por estar amparado en la libertad de expresión (TSJ Murcia 14/5/2012).

3. Actividad en redes sociales empleada para justificar despido

En estos supuestos los despidos se justifican por los comportamientos detectados a través de las redes sociales, es el caso de una trabajadora de baja al descubrirse por fotos de facebook que realizaba salidas nocturnas y consumo de alcohol (TSJ Madrid 23/1/2012) o una trabajadora de baja por IT por depresión que sirve copas en local nocturno de un familiar y realiza viajes, todo ello detallado con fotos en redes sociales. STSJ Galicia 16/11/2012 o la creación de perfil y cuenta de usuario en facebook a nombre de gerente de empresa emitiendo en su nombre expresiones injuriosas sobre la empresa (JS Cartagena 6/7/2011).

IV. VIDEOVIGILACIA

¿Se puede grabar imágenes del trabajador a los efectos de cumplimiento de la prestación laboral?

Sin perjuicio de posteriores pronunciamientos con criterios dispares del propio Tribunal Constitucional, debemos tomar en consideración la STC 186/2000, donde ante un descuadre llamativo en los rendimientos de la sección textil y calzado, y advertencia sobre el irregular proceder de los cajeros, se decide la instalación de circuito cerrado de televisión que enfoca a cajas registradoras y mostrador de paso de las mercancías (AD HOC).

El punto de partida es la existencia de razonables sospechas de comisión de irregularidades (medida justificada), a partir de aquí debemos valorar el llamado triple test que consiste en determinar si la medida que vamos a aplicar (videovigilancia) es idónea para la finalidad perseguida, es decir, verificar si el trabajador comete irregularidades sospechadas; necesaria, ya que serviría como prueba de tales irregularidades que de otro modo no se conocerían y, equilibrada, se limita a la zona de grabación y con una duración temporal para comprobar no un hecho aislado sino una conducta ilícita reiterada.

Alguna sentencia reciente como la del Juzgado de lo Social 9 Sevilla de 15 Abril 2015, ha manifestado que no existe vulneración de derechos fundamentales en la instalación de una cámara, por cuanto la medida adoptada por la empresa estaba justificada tras la constatación de la existencia de reiteradas faltas de dinero en el cierre de la caja del establecimiento que la misma utilizaba, siendo idónea, y necesaria para la averiguación de la causa de dicha falta, habida cuenta que podría obedecer a problemas técnicos o a la intervención de terceros, y finalmente equilibrada, por cuanto la cámara se colocó sobre la caja grabando exclusivamente a la trabajadora que utilizaba la misma, y ubicándose en una zona de trabajo.

V. OTRAS CUESTIONES DE VALIDEZ COMO PRUEBA. WHATSAPP Y MENSAJES TELEFÓNICOS

Existen pronunciamientos judiciales que admiten la validez como prueba de manifestaciones en whatsApp y mensajes telefónicos conjuntamente con otras pruebas, igualmente se han impuesto condenas por delitos leves por manifestaciones vertidas en el estado de whatsApp, el problema que se plantea es como aportar estos mensajes como medio de prueba, pudiéndose hacer a través de la transcripción por secretario judicial o mediante acta notarial.

VI. GRABACIÓN DE CONVERSACIONES

¿Es posible grabar conversaciones con efectos disciplinarios o con valor de prueba?

La STS 20/11/2014, ha determinado que grabar una conversación de un empleado y su jefe, hablando exclusivamente de temas laborales no vulnera el derecho a la intimidad, ni el secreto de las comunicaciones, a pesar de la falta de consentimiento del interlocutor.

Por su parte la STS 7/2/2014, diferencia entre grabaciones de conversaciones propias o con otros, de grabaciones de conversaciones de otros, distinguiendo claramente entre la validez de las primeras y la vulneración del derecho al secreto de las comunicaciones cuando se graban conversaciones de otros.

A la vista de lo anterior, debemos tener en cuenta que el uso de nuevas tecnologías, como ya hemos dicho, ha supuesto la irrupción de nuevas herramientas de gestión en la empresa, pero al mismo tiempo ha generado una serie de problemas cuya solución no se recoge en la normativa laboral, por ello, insistimos en la necesidad de crear protocolos de uso de esas nuevas tecnologías en la empresa, con el fin de poder controlar su uso correcto y actuar en caso de utilización irregular de los mismos.

Modificaciones operadas por la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas

Tras más de un año desde la publicación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, empiezan a entrar en vigor, o quizá debiéramos decir que comienzan a ser de aplicación, algunas de las modificaciones operadas por la citada norma. Resulta conveniente acercarse a las modificaciones operadas por la Ley ya no solo en el ámbito de la auditoría, sino también a las realizadas sobre otros ámbitos, especialmente, y por lo que concierne al objeto de nuestro estudio, el derecho mercantil.

I. INTRODUCCIÓN Y ANTECEDENTES LEGISLATIVOS

El objeto principal de la norma que analizaremos es adaptar la legislación interna española a los cambios incorporados por la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, en lo que no se ajusta a ella.

La actividad de auditoría de cuentas tiene una relevancia pública transcendente, que se plasma en distintos niveles. A un nivel inmediato, al prestar un servicio a la entidad revisada, afecta e interesa únicamente a ésta. A un nivel más amplio, interesa también a los terceros que mantengan o puedan mantener relaciones con la misma. Pues bien, tanto la entidad auditada como los terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa la opinión de auditoría emitida, en la medida en que mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, la auditoría de cuentas tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de la información económica financiera auditada, sin que se limite a la mera comprobación de que los saldos que figuran en sus anotaciones contables concuerdan con los ofrecidos en las cuentas que se auditan, ya que las técnicas de revisión y verificación aplicadas permiten, con un alto grado de certeza, dar una opinión técnica e independiente sobre la contabilidad en su conjunto y, además, sobre otras circunstancias que, afectando a la vida de la empresa, no estuvieran recogidas en dicho proceso.

La normativa comunitaria, especialmente el Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, que desarrolla la Directiva 2014/56/UE, fuente de la modificación legal que ahora analizamos, pretende incrementar la transparencia en la actuación de los auditores clarificando la función que desempeña la auditoría y el alcance y las limitaciones que tiene, al objeto de reducir la denominada brecha de expectativas entre lo que espera un usuario de una auditoría y lo que realmente es, destacando los nuevos requisitos de contenido del informe de auditoría, que serán mayores en el caso de los emitidos en relación con las entidades de interés público, mejorando la información que debe proporcionarse a la entidad auditada, a los inversores y demás interesados.

La nueva Ley potencia en la labor de los auditores el principio de escepticismo profesional, entendido como una actitud que implica mantener siempre una mente inquisitiva y especial alerta ante cualquier circunstancia que pueda indicar una posible incorrección en las cuentas anuales auditadas, debida a error o fraude, y examinar de forma crítica las conclusiones de auditoría.

Por otro lado, la normativa de la Unión Europea aprobada pretende reforzar la independencia y objetividad de los auditores en el ejercicio de su actividad, pilar básico y fundamental en que reside la confianza que se deposita en el informe de auditoría. Para ello, se potencia la actitud de escepticismo profesional y la atención especial que debe prestarse para evitar conflictos de interés o la presencia de determinados intereses comerciales o de otra índole, teniendo además en cuenta los casos en que opera en un entorno de red.

La Ley, por último, procede a modificar mediante las disposiciones finales de la misma, un buen número de normas entre las que se encuentran, atendiendo a su capital importancia, el Código de Comercio, la Ley del Mercado de Valores, la Ley de Sociedades de Capital, y la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Merece una especial atención, con carácter previo al análisis de la Ley, el contenido de la Disposición final decimocuarta de la Ley, que regula su entrada en vigor. Con carácter general, la Ley entrará en vigor el día 17 de junio de 2016; esto es, transcurrido casi un año desde su publicación. Pese a ello determinadas previsiones, en concreto las recogidas en los Capítulos I, III y IV, secciones 1.ª a 4.ª, del Título I, en relación con la realización de trabajos de auditoría de cuentas y la emisión de los informes correspondientes, será de aplicación a los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir de dicha fecha, así como a los de otros estados financieros o documentos contables correspondientes a dicho ejercicio económico.

En el presente artículo no se pretende tanto analizar el régimen legal de la auditoría de cuentas, como las modificaciones operadas en el ámbito mercantil con ocasión de la publicación de la Ley de Auditoría de Cuentas. Por ello nuestro análisis se centrará en la modificación de determinados preceptos del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital, llevada a cabo por las Disposiciones finales de la Ley.

II. MODIFICACIONES OPERADAS SOBRE EL CÓDIGO DE COMERCIO

La Disposición final primera de la Ley de Auditoría de Cuentas modifica determinados artículos del Código de Comercio.

1. El estado de cambios en el patrimonio neto

La modificación operada por el texto legal viene a dar una nueva redacción al artículo 34 C.Com. En virtud del nuevo tenor literal del precepto, al cierre del ejercicio, el empresario deberá formular las cuentas anuales de su empresa, que comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la Memoria. Estos documentos forman una unidad. Sin embargo, prevé ahora la norma que el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no serán obligatorios cuando así lo establezca una disposición legal.

Se elimina a necesidad de formular el estado de cambios en el patrimonio neto para las entidades que puedan formular balance abreviado.

En tal sentido, la modificación operada por la Ley de Auditoría sobre el apartado 3 del artículo 257 de la Ley de Sociedades de Capital, establece que cuando pueda formularse balance en modelo abreviado, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo no serán obligatorios.

Por lo tanto, a partir del día 17 de junio de 2016, se elimina la necesidad de formular el estado de cambios en el patrimonio neto para las entidades que puedan formular balance abreviado.

2. Modificación del tratamiento contable del inmovilizado intangible

Se da una nueva redacción al apartado 4 del artículo 39 del Código de Comercio, de tal suerte que cuando la vida útil de los inmovilizados intangibles no pueda estimarse de manera fiable se amortizarán en un plazo de diez años, salvo que otra disposición legal o reglamentaria establezca un plazo diferente. La Ley se ocupa también de regular el fondo de comercio, estableciendo que únicamente podrá figurar en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la vida útil del fondo de comercio es de diez años.

Con la modificación operada sobre el artículo 39 del Código de Comercio se deroga el apartado 3 del artículo 13 y se modifica el apartado 2 del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en relación con el tratamiento del inmovilizado intangible.

En la Memoria de las cuentas anuales se deberá informar sobre el plazo y el método de amortización de los inmovilizados intangibles.

Con esta modificación se ve alterada la redacción de los artículos 12 y 13 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que necesariamente deben adaptar su contenido al ahora vigente. En este sentido, el apartado 2 del artículo 12 reza ahora que el inmovilizado intangible se amortizará atendiendo a su vida útil. Cuando la misma no pueda estimarse de manera fiable, la amortización será deducible con el límite anual máximo de la veinteava parte de su importe. Por su lado, el apartado 3 del artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que regulaba la deducibilidad del precio de adquisición del activo intangible de vida útil indefinida, incluido el correspondiente a fondos de comercio, queda derogado. Todo ello para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016.

III. MODIFICACIONES OPERADAS SOBRE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL

El apartado cinco de la Disposición final cuarta de la Ley de Auditoría, modifica el artículo 260 de la Ley de Sociedades de Capital, que regula el contenido de la memoria de las cuentas anuales. Con la nueva redacción legal que amplía su texto, **la memoria deberá contener**, al menos, las menciones que a continuación se indican. Por razones de sistemática exegética incorporamos la totalidad del contenido de la memoria y no únicamente las modificaciones:

a. Los criterios de valoración aplicados a las diversas partidas de las cuentas anuales y los métodos de cálculo de las correcciones de valor.

b. La denominación, domicilio y forma jurídica de las sociedades en las que la sociedad sea socio colectivo o en las que posea, directa o indirectamente, un porcentaje no inferior al 20 % de su capital, o en las que sin llegar a dicho porcentaje ejerza una influencia significativa, indicando la participación en el capital y el porcentaje de derechos de voto, así como el importe del patrimonio neto del último ejercicio social de aquéllas.

c. Cuando existan cuotas o participaciones sociales desiguales, el contenido de cada una de ellas, y cuando existan varias clases de acciones, el número y el valor nominal de las pertenecientes a cada una de ellas y el contenido de los derechos pertenecientes a cada clase.

d. La existencia de bonos de disfrute, de bonos de fundador, de obligaciones convertibles y de valores o derechos similares, con indicación de su número y de la extensión de los derechos que confieren.

e. El número y el valor nominal de las acciones suscritas durante el ejercicio dentro de los límites de un capital autorizado, así como el importe de las adquisiciones y enajenaciones de acciones o participaciones propias, y de las acciones o participaciones de la sociedad dominante.

f. El importe de las deudas de la sociedad cuya duración residual sea superior a cinco años, así como el de todas las deudas que tengan garantía real, con indicación de su forma y naturaleza.

g. El importe global de las garantías comprometidas con terceros, sin perjuicio de su reconocimiento dentro del pasivo del balance cuando sea probable que de las mismas se derive el cumplimiento efectivo de una obligación; los compromisos existentes en materia de pensiones y los referentes a sociedades del grupo deberán mencionarse con la debida claridad y separación.
La naturaleza y el propósito de negocio de los acuerdos de la sociedad que no figuren en el balance siempre que esta información sea significativa y necesaria para la determinación de la situación financiera de la sociedad.
Transacciones significativas entre la sociedad y terceros vinculados con ella, indicando la naturaleza de la vinculación, el importe y cualquier otra información acerca de las transacciones, que sea necesaria para la determinación de la situación financiera de la sociedad.

h. La diferencia que se pudiera producir entre el cálculo del resultado contable del ejercicio y el que resultaría de haber efectuado una valoración de las partidas con criterios fiscales, por no coincidir estos con los principios contables de aplicación obligatoria. Cuando tal valoración influya de forma sustancial sobre la carga fiscal futura deberán darse indicaciones al respecto.

i. La distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a las actividades ordinarias de la sociedad, por categorías de actividades, así como por mercados geográficos, en la medida en que, desde el punto de vista de la organización de la venta de productos y de la prestación de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la sociedad, esas categorías y mercados difieran entre sí de una forma considerable. Podrán omitir tales menciones las sociedades que pueden formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.

j. El número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio, expresado por categorías, así como los gastos de personal que se refieran al ejercicio, desglosando los importes relativos a sueldos y salarios y los referidos a cargas sociales, con mención separada de los que cubren las pensiones, cuando no estén así consignadas en la cuenta de pérdidas y ganancias. De igual modo se informará de la distribución por sexos al término del ejercicio del personal de la sociedad, desglosado en un número suficiente de categorías y niveles, entre los que figurarán el de altos directivos y el de consejeros.
Además, debe hacerse mención al número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio con discapacidad mayor o igual al 33%, indicando las categorías a que pertenecen.

k. El importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por el personal de alta dirección y

los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa, así como de las obligaciones contraídas en materia de pensiones o de pago de primas de seguros de vida o de responsabilidad civil respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración y personal de alta dirección. Estas informaciones se podrán dar de forma global por concepto retributivo.

l. El importe de los anticipos y créditos concedidos a cada uno de los miembros de los órganos de administración y del personal de alta dirección, con indicación del tipo de interés, sus características esenciales y los importes eventualmente devueltos, así como las obligaciones asumidas por cuenta de ellos a título de garantía. Estas informaciones se podrán dar de forma global por cada categoría.

m. El importe desglosado por conceptos de los honorarios por auditoría de cuentas y otros servicios prestados por el auditor de cuentas, así como los correspondientes a las personas o entidades vinculadas al auditor de cuentas.

n. Los movimientos de las diversas partidas del activo no corriente.

o. Cuando los instrumentos financieros se hayan valorado por el valor razonable se indicarán: los principales supuestos en que se basan los modelos y técnicas de valoración; las variaciones en el valor registradas en la cuenta de pérdidas y ganancias por cada categoría de instrumentos financieros y, si se trata de instrumentos financieros derivados, su naturaleza y condiciones principales de importe y calendario y los movimientos de la reserva por valor razonable durante el ejercicio.
Cuando los instrumentos financieros no se hayan valorado por el valor razonable se indicará el valor razonable para cada clase en los términos y con las condiciones previstas en el Plan General de Contabilidad.

p. La conclusión, la modificación o la extinción anticipada de cualquier contrato entre una sociedad mercantil y cualquiera de sus socios o administradores o persona que actúe por cuenta de ellos, cuando se trate de una operación ajena al tráfico ordinario de la sociedad o que no se realice en condiciones normales.

q. Nombre y domicilio social de la sociedad que elabore los estados financieros consolidados del grupo al que pertenezca la sociedad y el Registro Mercantil donde estén depositadas las cuentas anuales consolidadas o, si procediera, las circunstancias que eximan de la obligación de consolidar.

La Ley potencia el principio de escepticismo profesional

r. Cuando la sociedad sea la de mayor activo del conjunto de sociedades domiciliadas en España, sometidas a una misma unidad de decisión, porque estén controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas no obligadas a consolidar, que actúen conjuntamente, o porque se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, deberá incluir una descripción de las citadas sociedades, señalando el motivo por el que se encuentran bajo una misma unidad de decisión, e informará sobre el importe agregado de los activos, pasivos, patrimonio neto, cifra de negocios y resultado del conjunto de las citadas sociedades. Las restantes sociedades sometidas a una unidad de decisión indicarán en la Memoria de sus cuentas anuales la unidad de decisión a la que pertenecen y el Registro Mercantil donde estén depositadas las cuentas anuales de la sociedad que contiene la información exigida en el párrafo primero de esta indicación.

s. El importe y la naturaleza de las partidas de ingresos o de gastos cuya cuantía o incidencia sean excepcionales.

t. La propuesta de aplicación del resultado.

u. La naturaleza y consecuencias financieras de las circunstancias de importancia relativa significativa que se produzcan tras la fecha de cierre de balance y que no se reflejen en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el balance, y el efecto financiero de tales circunstancias.

ATENCIÓN

Con la nueva redacción dada por la Ley de Auditoría a determinados preceptos del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital, se modifican sustancialmente determinados aspectos de estas normas. Aspectos además que revisten una capital importancia en la medida en que afectan a información sensible para terceros, como son la memoria de las cuentas anuales, así como la propia entidad toda vez que afecta a la obligación para algunas sociedades de formular o no el estado de cambios en el patrimonio.

El nuevo desarrollo de la norma 13ª de registro y valoración del PGC *"Impuesto sobre beneficios"*

El pasado 16 de febrero del presente año se publicó en el BOE la Resolución de 9 de febrero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (en adelante RICAC16), por la que se desarrolla las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre beneficios.

La Resolución de 9 de febrero de 2016 (RICAC16) deroga, como no podía ser de otro modo, la resolución de 9 de octubre de 1997 que regulaba ciertos aspectos de la antigua norma de registro y valoración 16ª del PGC del 90 referida al Impuesto sobre beneficios.

La norma sigue basando la contabilización del Impuesto sobre beneficios en el denominado enfoque del balance, que ya se recogía en la vigente norma de registro y valoración nº 13 del PGC del 2007, en contraposición al conocido como enfoque de la cuenta de pérdidas y ganancias que establecía el PGC de 1990.

Recordemos:

I. Enfoque basado en la cuenta de resultados. (Antiguo PGC 1990)

Se basa en las diferencias entre los ingresos y gastos contables y los fiscales. Según este método las diferencias que surgen entre el beneficio contable y la base imponible del impuesto vienen dadas por las divergencias que puedan existir entre los criterios contables y fiscales a la hora de imputar gastos o ingresos al resultado del ejercicio.

Estas diferencias son de dos tipos:

a) **Diferencias permanentes.** Son aquellas partidas que forman parte del resultado contable, pero que no se incluyen, ni se incluirán nunca, a menos que se produzca un cambio en la legislación, en la base imponible del Impuesto sobre beneficios. Puede también suceder el caso contrario, partidas que forman parte de la base imponible y que no se incluyen en el saldo de la cuenta de pérdidas y ganancias. (Por ejemplo las multas y sanciones tributarias).

b) **Diferencias temporales.** Surgen como consecuencia del desfase entre el devengo contable y la imputación fiscal de ingresos y gastos. Aparecen cuando no coinciden el periodo en que los importes se imputan a la cuenta de pérdidas y ganancias y a la base imponible, por lo que estas diferencias tienden a desaparecer tarde o temprano cuando este desfase en el devengo desaparece. (El típico ejemplo son las diferencias en los coeficientes de amortización contable y fiscal que suponen contabilizar más o menos gasto por dotación amortización a la cuenta de resultados).

II. Enfoque basado en el balance. (Actual PGC 2007)

Se basa en las diferencias entre las valoraciones de los activos y pasivos a efectos contables y fiscales. Para contabilizar el efecto impositivo se parte de las diferencias temporarias que se producen en elementos del balance.

La diferencia entre la base fiscal (valor fiscal) de un activo o pasivo y su valor contable da lugar a la aparición de la diferencia temporaria, que puede ser imponible o deducible. Esta diferencia multiplicada por el tipo impositivo, dará lugar a un pasivo o activo por impuesto diferido. El tipo impositivo será el esperado en el momento de su reversión según la normativa que esté vigente o aprobada y pendiente de publicación en la fecha de cierre del ejercicio.

Es digno de mención como la introducción de la resolución comenta y explica de forma pormenorizada la esencia de cada uno de los artículos que la forman, siendo muy recomendable su lectura previa o dirigirnos a ella en algún momento de duda.

La resolución se divide en veintidós artículos, una Disposición derogatoria, como ya hemos indicado deroga a su predecesora del 97 y una Disposición final que establece la entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2015, por tanto en el cierre y cuentas anuales que se presentarán este año 2016 ya la tendremos que tener en cuenta.

ASPECTOS A DESTACAR DE LA NUEVA RESOLUCIÓN

El Capítulo V desarrolla el efecto impositivo en ciertos regímenes especiales de tributación tales como los basados en la imputación de rentas (desde el

punto de vista de la entidad transparente y del socio o partícipe de esta) o el régimen de consolidación fiscal.

El artículo 9 establece las reglas de registro en las entidades en régimen de atribución de rentas y en síntesis podemos destacar:

1. Para entidades que imputan a sus socios o participes solo parte de la renta obtenida, y siempre que con posterioridad se altere la proporción de la base imponible por la que tributa, se tendrá que realizar el correspondiente ajuste en los activos y pasivos por impuesto diferido que ya se hayan contabilizado.
2. El importe de los activos por impuesto corriente (cantidades retenidas, pagos fraccionados e ingresos a cuenta) que son atribuibles a los socios y no recuperables por la sociedad, debe figurar en la cuenta de pérdidas y ganancias dentro de la partida *"Otros Impuestos"*, es decir, en el caso de que la imputación de renta sea al 100% respecto a los socios, las retenciones y pagos a cuenta se imputarán a estos y por tanto supondrán la contabilización en esta partida de la cuenta de pérdidas y ganancias.
3. A efectos del registro contable del Impuesto sobre beneficios, en estas sociedades transparentes, la resolución desarrolla la cuenta del PGC número 632 con la siguiente denominación a nivel de cuenta y subcuenta.

632 Entidades transparentes, efecto impositivo.
6320 Importes a cuenta no recuperables por entidades transparentes.

Recogen las cantidades retenidas, pagos fraccionados, ingresos a cuenta y las cuotas imputadas a las entidades transparentes, que superen la cantidad resultante de minorar la cuota íntegra del impuesto en las deducciones y bonificaciones y no pueden ser objeto de recuperación por parte de estas.

Como hemos indicado antes, figurará en la partida de *"Otros impuestos"* de la cuenta de pérdidas y ganancias.

El artículo 10 se refiere a la forma de actuar por parte de los socios o partícipes de las entidades transparentes respecto al registro del impuesto:

1. La base imponible imputada por el socio o partícipe se tratará como una diferencia permanente (ya que no forma parte integrante del resultado contable de este). En caso de que al momento de imputar la renta se prevea que esta pasará a formar parte, tarde o temprano, del resultado contable en el socio o partícipe, la diferencia se reflejará como temporaria.
2. Los activos por impuesto corriente (retenciones, pagos fraccionados, ingresos a cuenta y cuotas satisfechas) imputados a los socios por parte de la entidad transparente, minoran contablemente el Impuesto sobre beneficios devengado en el ejercicio, pudiendo emplear la cuenta 638 Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios con cargo a la cuenta 4732 Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta. Esta forma de actuar contablemente en sede del socio encaja con lo indicado, respecto a las retenciones y pagos a cuenta no recuperables por la entidad transparente, en el artículo 9.

El artículo 11 se refiere al régimen de consolidación fiscal y cómo debe figurar el gasto devengado por Impuesto sobre beneficios en la cuenta de pérdidas y ganancias de una sociedad integrante del grupo fiscal, individualmente considerada.

Se tendrán en cuenta en cada sociedad integrante del grupo fiscal, las diferencias temporarias y permanentes producidas por la eliminación de resultados derivada del proceso de determinación de la base imponible consolidada, además de imputar las deducciones y bonificaciones generadas dentro del grupo fiscal a las sociedades que las generaron.

La resolución establece las reglas a aplicar para el cálculo del gasto por Impuesto sobre beneficios en cada sociedad individualmente, respecto a las diferencias temporarias, deducciones, bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta y bases imponibles negativas individuales generadas dentro del grupo fiscal.

Respecto a las bases imponibles, en el caso de que el grupo compense la base imponible negativa generada por una sociedad integrante, será necesario contabilizar un crédito para esta y un débito para la sociedad o sociedades que lo han compensado. En la parte no compensada en el seno del grupo, la sociedad que lo genera, siempre respetando el principio de prudencia, contabilizará el correspondiente crédito por pérdidas a compensar, proponiéndonos la utilización de la cuenta 4749 *"Créditos por pérdidas a compensar en régimen de declaración consolidada del ejercicio"*.

Las deducciones y bonificaciones de la cuota del Impuesto sobre beneficios afectan al impuesto de cada sociedad en el importe efectivo que sea aplicable en el seno del grupo fiscal y no por el importe que correspondería a cada sociedad en tributación individual.

Los ingresos a cuenta y las retenciones se imputarán a la sociedad que las ha generado, finalmente si el resultado del impuesto es a devolver, supondrán un crédito contra la sociedad matriz del grupo fiscal que es la legitimada para presentar el modelo del IS ante la Administración Tributaria, por ser ella la que recibirá la devolución solicitada por el grupo.

El Capítulo VIII es exclusivamente para el artículo 18 que introduce la contabilización de provisiones y contingencias derivadas del Impuesto sobre beneficios.

El ICAC ya emitió la consulta nº 10 en el BOICAC nº 75/2008, sobre cuál debe ser la contrapartida del abono a la cuenta de provisiones para impuestos tanto por la cuota y los intereses de ejercicios anteriores que ahora aparece en esta RICAC16.

En la RICAC16:

1. Si ha existido un error, la cuenta 141 *"Provisión para impuestos"* se abonará con cargo a reservas por la cuota y los intereses de ejercicios anteriores, cuando no se registraron en dichos ejercicios siendo procedente hacerlo, tal como indica la norma de registro y valoración nº 22 del PGC.
2. Si no ha existido error y el registro en ejercicios previos fue correcto o se ha producido un cambio de estimación (consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos), los ingresos y gastos se registrarán de acuerdo con su naturaleza en cuentas del subgrupo 63 por la cuota y del subgrupo 66 por los intereses de demora.
3. La sanción se contabilizará como un gasto de naturaleza excepcional directamente a la cuenta de pérdidas y ganancias a través de la cuenta 678 Gastos excepcionales.

La introducción de la norma (RICAC16) establece que en ningún caso resultará aceptable justificar la ausencia de registro de una obligación por la eventualidad de que se produzca o no una comprobación administrativa, ni tampoco calificar la obligación como remota cuando surja una discrepancia como consecuencia de la citada comprobación o inspección, o a raíz de los criterios mantenidos por la Administración Pública o por los Tribunales de Justicia sobre hechos de similar naturaleza a los que se refiere la obligación.

Parece que con esta aclaración que el ICAC incorpora en la introducción terminarán las discrepancias entre los criterios que a este respecto mantienen los auditores y las empresas auditadas.

Por otro lado, el que se deba contabilizar una provisión por posibles contingencias fiscales (estimadas y no originadas por un acta de inspección necesariamente) e informar de ello en la memoria es como invitar a la Agencia Tributaria a cenar esperando conseguir que te den unas palmaditas en la espalda y agradezcan tu forma de actuar, nada más lejos de la realidad.

Veamos un ejemplo:

Una Sociedad ha contabilizado la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2015, en dicha liquidación han consignado una deducción por actividades de investigación y desarrollo para un nuevo producto que no existe en el mercado por importe de 5.000 u.m. Pasados unos meses la dirección técnica de la empresa informa que se está muy al límite respecto

a la consideración de los gastos como de investigación y desarrollo pudiendo no ser deducibles los importes consignados en la liquidación de 2015.

La sociedad estima que hasta pasados 2 años no se producirá una comprobación tributaria de este ejercicio y calcula un factor de actualización del 3,5%. Por último los intereses de demora se estiman en un 5% anual.

Solución:

Además de remitirnos a la RICAC16 debemos aplicar lo establecido en la norma de registro nº 15 del PGC *"Provisiones y contingencias"* que establece;

"De acuerdo con la información disponible en cada momento, las provisiones se valorarán en la fecha de cierre del ejercicio por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación, registrándose los ajustes que surjan por la actualización de la provisión como un gasto financiero conforme se vayan devengando."

Por tanto, debemos contabilizar un pasivo por importe de: **5.000 * (1+0.035)^(-2) = 4.667,55 u.m.**

4.667,55	**633**	**Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios**			
			a	**Provisión para impuestos**	**141**	**4.667,55**

Por los intereses de demora devengados hasta el 31/12/2015, esto es 5 meses (de agosto a diciembre):

(5.000 * 0.05 * 153) / 365 = 104,79 u.m.

104,79	**669**	**Otros gastos financieros**			
			a	**Provisión para impuestos**	**141**	**104,79**

A finales del ejercicio siguiente ya ha pasado un año y solo queda otro para la posible comprobación administrativa del impuesto de 2015.

Por tanto por la actualización de la provisión: **5.000 * (1+0.035)^(-1) = 4.830,91 u.m.**

Valor provisión a 31/12/2015 = 4.667,55 u.m.

–

Valor provisión a 31/12/2016 = 4.830,91 u.m.

Actualización provisión. = 163,36 u.m.

163,36	**660**	**Gastos financieros por actualización provisiones**			
			a	**Provisión para impuestos**	**141**	**163,36**

Por los intereses de demora devengados en un ejercicio completo.

(5.000 * 0.05 * 365) / 365 = 250 u.m.

250,00	**669**	**Otros gastos financieros**			
			a	**Provisión para impuestos**	**141**	**250,00**

Por último reclasificamos la provisión de largo a corto plazo por quedar menos de un año para su eventual desembolso a través de una revisión administrativa.

5.185,70	**141**	**Provisión para impuestos**			
			a	**Provisión para impuestos a C/P**	**5291**	**5.185,70**

(4.667,55 + 104,79 + 163,36 + 250)

OCTUBRE 2016

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.

- Septiembre 2016. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Tercer Trimestre 2016 ..... 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Tercer Trimestre 2016:
  - Estimación Directa 130
  - Estimación Objetiva 131

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:
  - Régimen general 202
  - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales) 222

IVA

- Septiembre 2016. Autoliquidación 303
- Septiembre 2016. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Septiembre 2016. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Septiembre 2016. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Septiembre 2016. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Septiembre 2016. Operaciones asimiladas a las importaciones 380
- Tercer Trimestre 2016. Autoliquidación 303
- Tercer Trimestre 2016. Declaración-liquidación no periódica 309
- Tercer Trimestre 2016. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Tercer Trimestre 2016. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación 368
- Tercer Trimestre 2016. 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 31

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Tercer Trimestre 2016. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito 195

CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA

- Solicitud de inclusión para el año 2017 ..... CCT

La renuncia se deberá formular en el modelo de "solicitud de inclusión / comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria".

NOVIEMBRE 2016

HASTA EL 7

RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2015. Si se fraccionó el pago 102

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.

- Octubre 2016. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

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				

IVA

- Octubre 2016. Autoliquidación 303
- Octubre 2016. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Octubre 2016. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Octubre 2016. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Octubre 2016. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Octubre 2016. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

HASTA EL 30

IVA

- Solicitud de inscripción / baja. Registro de devolución mensual 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2016 ..... sin modelo

DICIEMBRE 2016

HASTA EL 20

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	

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.

- Noviembre 2016. Grandes empresas 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes

- Ejercicio en curso:

– Régimen general 202
– Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales) 222

IVA

- Noviembre 2016. Autoliquidación 303
- Noviembre 2016. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Noviembre 2016. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones 340
- Noviembre 2016. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias 349
- Noviembre 2016. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Noviembre 2016. Operaciones asimiladas a las importaciones 380

HASTA EL 2 DE ENERO DE 2017

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2017 y sucesivos 036/037

IVA

- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2017 y sucesivos 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2017 y sucesivos 036
- Opción tributación en destino de las ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2017 y 2018 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2017 ..... sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades 039

FISCAL

RECAUDACIÓN DE TRIBUTOS

Orden PRE/1064/2016, de 29 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en lo relativo al procedimiento de recaudación de recursos no tributarios ni aduaneros de titularidad de la Administración General del Estado a través de entidades colaboradoras. (BOE 02-07-2016)

Esta orden habilita que desde las Entidades colaboradoras se pueda realizar el pago **en período voluntario de los recursos de naturaleza pública no tributarios ni aduaneros** de titularidad de la Administración General del Estado, en adelante recursos, a través de entidades colaboradoras, cuando aquélla corresponda a las Delegaciones de Economía y Hacienda.

Aprueba los documentos de ingreso:

a) Modelo 060: se utilizará en la realización de ingresos para la constitución de depósitos y de garantías en efectivo en la Caja General de Depósitos y sus sucursales y se expedirá por la Caja General de Depósitos o sus sucursales en las Delegaciones de Economía y Hacienda.
b) Modelo 061: se utilizará para el ingreso de cuotas de derechos pasivos y su expedición corresponderá a las Delegaciones de Economía y Hacienda.
c) Modelo 069: se utilizará para la realización de ingresos correspondientes a cualquier otro recurso y se expedirá por el órgano gestor del recurso. No obstante, las Delegaciones de Economía y Hacienda expedirán y entregarán este documento cuando se trate de cuotas derivadas de la concesión de aplazamientos o fraccionamientos, de intereses en los casos de levantamiento de suspensiones de ejecución y, en general, cuando les corresponda realizar la liquidación.

El pago podrá realizarse de las siguientes formas:

a) Pago en las oficinas de las entidades colaboradoras
b) Pago por vía telemática.

Podrán realizarse ingresos desde el extranjero

Entrada en vigor.

La presente orden entrará en vigor a los tres meses de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

PROPUESTA DE DIRECTIVA

Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (Propuesta ATAD)

El 21 de junio el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la UE (ECOFIN) hizo público la adopción de un acuerdo político sobre la propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (Propuesta ATAD).

Exposición básica del contenido de la Directiva ATAD: las medidas "anti-elusión" adoptadas en relación con el impuesto sobre sociedades

La primera novedad destacable del texto resultante del ECOFIN, de 17 de junio 2016, radica en la desaparición de la cláusula de inversión (switch-over), que obligaba a eliminar la exención de los ingresos de un sujeto pasivo procedentes de terceros Estados en concepto de distribución de dividendos o por enajenación de participaciones en una filial residente en un tercer Estado, o en concepto de beneficios de un establecimiento permanente (EP) situado en un tercer Estado, en los casos en que en el país de residencia de la filial o el EP los beneficios estuvieran sujetos a un tipo impositivo inferior al 40% del tipo que resultaría de aplicación en el Estado miembro de residencia del sujeto pasivo.

El texto de la Directiva finalmente acordado establece un nivel mínimo de protección, permitiendo por tanto *"la aplicación de disposiciones nacionales o consensuadas dirigidas a salvaguardar un nivel de protección más elevado de las bases imponibles nacionales del impuesto sobre sociedades"* (art. 3) en cinco ámbitos:

- La limitación de la deducibilidad fiscal de los intereses (art. 4 Directiva ATAD).
- La cláusula de tributación de Salida/Exit Taxation (art. 5 Directiva ATAD).
- Cláusula General Anti-Abuso o norma general contra las prácticas abusivas (art. 6 de la Directiva ATAD).
- Régimen de Transparencia Fiscal Internacional (arts. 7 y 8).
- Asimetrías híbridas (art. 9).

Disposiciones finales de la Directiva ATAD

Las disposiciones finales de la Directiva prevén que la Comisión presentará, a los cuatro años de la aplicación de la misma, un informe sobre la misma, particularmente por lo que se refiere a la limitación de la deducibilidad de intereses, acompañándolo de las propuestas legislativas que estime oportunas.

Los Estados miembros deben adoptar antes del 31 de diciembre de 2018 las normas de transposición de la Directiva, que entrarán en vigor a partir del 1 de enero de 2019. Sin embargo, se establecen dos reglas especiales referidas, en primer lugar a la limitación de la deducción de intereses, en que como hemos visto los Estados miembros podrán, en su caso, aplicar sus disposiciones nacionales hasta como máximo el 1 de enero de 2024; y, en segundo lugar, a las disposiciones sobre imposición de salida, que deberán adoptarse antes del 31 de diciembre de 2019, entrando en vigor el 1 de enero de 2020.

NORMAS PUBLICADAS

Orden HAP/364/2016, de 11 de marzo, por la que se determina, para el año 2016 y siguientes, la fecha de publicación y los correspondientes ficheros y registros del listado comprensivo de los deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 95 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE 21-03-2016)

Orden HAP/365/2016, de 17 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2015, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos y se modifica otra normativa tributaria (BOE 22-03-2016)

Resolución de 15 de marzo de 2016, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se establece el procedimiento para efectuar a través de internet el embargo de dinero en cuentas a plazo e imposiciones a plazo fijo en entidades de crédito (BOE 22-03-2016)

Orden ECC/394/2016, de 17 de marzo, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 88 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 29-03-2016)

Orden ECC/570/2016, de 18 de abril, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 87 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 21-04-2016)

Resolución de 12 de abril de 2016, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la de 29 de noviembre de 2007, por la que se aprueban los modelos de actas de la Inspección de los Tributos (BOE 21-04-2016)

Orden HAP/871/2016, de 6 de junio, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas

constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, y se aprueba el documento normalizado de documentación específica de operaciones con personas o entidades vinculadas para entidades que cumplan los requisitos del artículo 101 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades (BOE 7-06-2016)

Resolución de 10 de junio de 2016, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2016 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas (BOE 15-06-2016)

LABORAL

NORMAS PUBLICADAS

Resolución de 25 de febrero de 2016, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueban las normas para adaptar el control interno a las especialidades derivadas de la actuación administrativa automatizada en el reconocimiento del derecho de las prestaciones por maternidad y paternidad del sistema de la Seguridad Social (BOE 3-03-2016)

Decisión (UE) 2016/344 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de marzo de 2016, relativa a la creación de una Plataforma europea para reforzar la cooperación en materia de lucha contra el trabajo no declarado (DOUEL 11-03-2016)

Acuerdo de 3 de marzo de 2016, de la Comisión Permanente del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, que aprueba la modificación de las normas de reparto de la Sala de lo Social (BOE 22-03-2016)

Reglamento (UE) 2016/399 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de marzo de 2016, por el que se establece un Código de normas de la Unión para el cruce de personas por las fronteras (Código de fronteras Schengen) (DOUEL 23-03-2016)

Orden DEF/482/2016, de 30 de marzo, por la que se regulan las Unidades de Protección frente al Acoso (BOE 7-04-2016)

Real Decreto-ley 1/2016, de 15 de abril, por el que se prorroga el Programa de Activación para el Empleo (BOE 16-04-2016)

Resolución de 6 de abril de 2016, del Servicio Público de Empleo Estatal, por la que se aprueba el sistema de firma electrónica mediante captura de firma digitalizada con datos biométricos para relacionarse presencialmente con el Servicio Público de Empleo Estatal (BOE 25-04-2016)

Resolución de 30 de marzo de 2016, del Servicio Público de Empleo Estatal, por la que se publica el Catálogo de ocupaciones de difícil cobertura para el segundo trimestre de 2016 (BOE 2-05-2016)

Resolución de 18 de abril de 2016, de la Mutualidad General Judicial, por la que se regula la asistencia sanitaria fuera del territorio nacional (BOE 6-05-2016)

Orden ESS/722/2016, de 9 de mayo, por la que se amplía la oferta de certificados de profesionalidad susceptibles de impartirse en la modalidad de teleformación y se establecen las especificaciones para su impartición (BOE 14-05-2016)

Orden ESS/723/2016, de 9 de mayo, por la que se desarrolla el modelo específico de declaración responsable para su presentación por entidades de formación para la impartición de formación distinta de las especialidades previstas en el Catálogo de especialidades formativas (BOE 14-05-2016)

Resolución de 23 de mayo de 2016, de la Tesorería General de la Seguridad Social, por la que se modifica el ámbito territorial de determinadas unidades de recaudación ejecutiva de la Seguridad Social en las Direcciones Provinciales de Madrid y Valladolid (BOE 31-05-2016)

Orden ESS/1003/2016, de 22 de junio, por la que se prorrogan los plazos para la presentación de las solicitudes y la remisión de los informes-propuesta de los incentivos correspondientes al ejercicio 2015, al amparo del Real Decreto 404/2010, de 31 de marzo, por el que se regula el establecimiento de un sistema de reducción de cotizaciones por contingencias profesionales a las empresas que hayan contribuido especialmente a la disminución y prevención de la siniestralidad laboral (BOE 23-06-2016)

MERCANTIL

NORMAS PUBLICADAS

Resolución de 26 de febrero de 2016, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifican los modelos establecidos en 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, y se da publicidad a las traducciones a las lenguas cooficiales propias de cada comunidad autónoma (BOE 9-03-2016)

Resolución de 26 de febrero de 2016, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifica el modelo establecido en 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, y se da publicidad a las traducciones de las lenguas cooficiales propias de cada comunidad autónoma (BOE 9-03-2016)

Orden ECC/394/2016, de 17 de marzo, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 88 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 29-03-2016)

CONTABLE

NORMAS PUBLICADAS

Real Decreto 73/2016, de 19 de febrero, por el que se desarrolla el régimen de autoliquidación y pago de la tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la expedición de certificados o documentos a instancia de parte, y por las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (BOE 3-03-2016)

Resolución de 4 de abril de 2016, de la Dirección General de Tributos, en relación con la deducibilidad de los intereses de demora tributarios, en aplicación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE 6-04-2016)

Resolución de 10 de mayo de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establece la aplicación del procedimiento para la presentación de la autoliquidación y las condiciones para el pago por vía telemática de la tasa prevista en el artículo 88 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 17-05-2016)

EL PAPEL DE ALEMANIA VA A SER CLAVE PARA ASEGURAR EL FUTURO DE LA UE TRAS EL BREXIT

La salida de Reino Unido de la Unión Europea, fruto del referéndum celebrado en el mes de junio y en el que los británicos votaron a favor del Brexit, sienta un grave precedente y puede generar una corriente antieuropea en algunos estados miembros y ser aprovechado por partidos populistas. Según el presidente de Foro Europa Ciudadana, José Carlos, "como hemos podido ver a los pocos minutos de conocer los resultados del referéndum, el Brexit va a ser utilizado por partidos populistas europeos para romper la Unión Europea que ha aportado paz, estabilidad y crecimiento. Por este motivo, es **clave que la Comisión Europea y los Estados Miembro sepan reaccionar** ante este envite y convertir esta amenaza en una nueva oportunidad para que la Unión Europea salga reforzada". A juicio de Cano, "en ese contexto, el papel de Alemania, como motor económico de la UE, y de su canciller va a ser clave para asegurar el futuro del proyecto europeo y en la medida que sepa gestionarlo o no podremos asistir o a una nueva refundación de la Unión Europea reforzada o a su desaparición".

ROMPE EL EQUILIBRIO DE FUERZAS

Y es que la salida de Reino Unido de la Unión Europea rompe el equilibrio de fuerzas existentes actualmente en la Unión, donde Gran Bretaña ejerce de contrapeso entre Francia y Alemania. Según el presidente de Foro Europa Ciudadana, José Carlos Cano, "no se debe olvidar que Francia y Alemania recurrieron en los orígenes de la entonces Comunidad Económica Europea a la integración económica para fomentar lazos permanentes y que sirvieran para poder superar rivalidades históricas que habían desencadenado dos guerras mundiales. En ese proyecto común, Reino Unido juega y ha jugado un papel muy importante al ofrecer una contrapartida al relevante paso de los estados continentales y por eso su salida rompe ese equilibrio de fuerzas.

PÉRDIDA DE LA VISIÓN TRANSATLÁNTICA

Otra de las consecuencias de la salida de Reino Unido es la pérdida de la visión transatlántica de la UE. No en vano, Reino Unido ofrece una visión transatlántica a Bruselas al integrar intereses derivados de la Commonwealth. En ese sentido, Reino Unido representa y transmite posiciones de países tan relevantes como Canadá, Australia, India o Nueva Zelanda, que con el Brexit, dejarían de tener peso y ser tenidas en cuenta.

Por otra parte, el Brexit puede traer consigo un debilitamiento del mercado único europeo y su peso relativo en la economía mundial provocando un descenso de la participación de la Unión Europea en el comercio internacional. "Pero además puede provocar- según José Carlos Cano- un desplazamiento de tráficos comerciales a favor del Reino Unido ya que muchos productos podrían beneficiarse de las más que probables ventajas arancelarias que un sustitutivo Tratado de Libre Comercio tendría entre el Reino Unido y la UE, utilizándolo como cabeza de puente para entrar en Europa".

SOBRE FORO EUROPA CIUDADANA

Foro Europa Ciudadana es un think tank académico especializado en asuntos europeos. Fundado en 2013, desarrolla actividades de investigación sobre cuestiones de actualidad dé ámbito europeo y su impacto en el ámbito social, político, cultural y económico de los ciudadanos.

Nota de Prensa Foro Europa Ciudadana

APROBADAS LAS BASES REGULADORAS PARA DESARROLLAR CONVENIOS ENTRE TRABAJADORES MAYORES DE 55 AÑOS Y LA SEGURIDAD SOCIAL

La Consejería de Empleo ha publicado en el Bocyl las bases reguladoras de la línea de ayudas para financiar los convenios con la Seguridad Social, que suscriban trabajadores de 55 años o más que provengan de empresas en crisis que han extinguido sus contratos por insolvencia o estar inmersas en un procedimiento concursal.

Las bases establecen el objetivo de la próxima publicación de la convocatoria de subvenciones que es la financiación, en el ámbito de la Comunidad, de las cuotas que tienen que ingresar aquellos trabajadores que con 55 años o más suscriban un convenio con la Seguridad Social, de cara a las aportaciones para su futura jubilación.

Estos trabajadores deben proceder de empresas que han sufrido un proceso de crisis económica, que ha derivado en la extinción de los contratos laborales tras una declaración de insolvencia o haber estado inmersa en un proceso concursal, según han informado a Europa Press fuentes de la Junta.

Además los trabajadores beneficiarios deberán tener agotada la prestación contributiva por desempleo, proceder de una empresa con una antigüedad mínima de tres años, y estar al corriente de sus obligaciones tributarias y de Seguridad Social. La cuantía de la ayuda podría llegar a los 24 meses con el límite de 12.000 euros.

La II Estrategia Integrada de Empleo, Formación Profesional, Prevención de Riesgos Laborales e Igualdad y Conciliación en el Empleo 2016-2020, firmada el 27 de enero de 2016 entre los agentes económicos y sociales y la Junta, tiene como objetivo mejorar los niveles de ocupación y reducir el desempleo, incrementando las posibilidades de empleabilidad de los ciudadanos, así como su acceso en las mejores condiciones posibles a los servicios de formación y orientación profesional, prestando una atención especial a las personas más necesitadas de apoyo y protección.

El Plan de Empleo desarrollado en la Estrategia Integrada centra actuaciones de inserción laboral para colectivos concretos y para el mantenimiento del empleo, donde se recogen medidas paliativas para trabajadores afectados por crisis empresariales con el fin de reducir los efectos negativos por la extinción de sus contratos.

Europa Press