



Prepárate para gestionar la Renta sin errores

Aprende cómo automatizar las declaraciones con Sage.

Ver webinar

Boletín semanal

Boletín nº13 26/03/2024

NOTICIAS

Europa critica que España limite a los jueces la capacidad de imponer indemnizaciones por despido adecuadas

Reprocha que no se puede resarcir bien los perjuicios causados a los empleados Censura que el permiso parental de ocho semanas se aprobara sin remunerar

Primer fallo del Supremo que obliga al Estado a indemnizar por el impuesto de la plusvalía.

Tendrá que pagar 10.200 euros a una ciudadana por responsabilidad patrimonial...

La economía sumergida cae al 15,8% y ya es un punto y medio menor a la media de la UE.

eleconomista.es 21/03/2024

Los jubilados de mutualidades ya pueden pedir la devolución del IRPF tributado de más.

expansion.com 20/03/2024

FORMACIÓN

Aprende a Formular las Cuentas Anuales

¿Vas a empezar con la elaboración de las cuentas anuales? ¿Dudas con la redacción de la memoria? ¿Sabes qué documentos necesitas

COMENTARIOS

Fijo discontinuo: ¿qué ocurre si incumplo el llamamiento? Y si renuncia el trabajador, ¿cómo tramito su baja voluntaria?

para presentarlas en el Registro Mercantil correctamente?

JURISPRUDENCIA

La empresa debe pagar la Seguridad Social de sus empleados no dados de alta

El Tribunal Supremo, en sentencia 307/2024, de 21 de febrero, recuerda que el responsable de pagar la Seguridad Social de los trabajadores cuando no los tiene dados de alta es la empresa.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA - Impuestos (BOE nº 72 de 22/03/2024)

Orden HAC/266/2024 que aprueba el modelo 239, "Declaración de información de determinados mecanismos de planificación fiscal en el ...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Posibilidad de deducir, por abogado en estimación directa simplificada, master público en fiscalidad.

Consulta DGT V3277-23. Abogado en ejercicio en estimación directa simplificada lleva a cabo procedimientos tributarios en defensa de sus clientes...

AGENDA

Ahora que para muchas empresas se acercan periodos de mayor actividad, resolvemos estas dos preguntas clave para abordar correctamente el llamamiento de sus trabajadores fijos discontinuos.

ARTÍCULOS

Cuentas anuales: plazos, documentación, subsanación de errores y forma de presentación.

Dentro de las obligaciones a las que las empresas deben hacer frente al cierre del ejercicio económico, se encuentra, entre otras, la formulación...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Tiene becarios en su empresa? Recuerde que el plazo para comunicar las altas y bajas de las personas que realizan prácticas finaliza el 31 de Marzo

Se trata de un plazo excepcional para comunicar las altas y bajas de las prácticas no remuneradas producidas entre el 1 de enero y el 20 de marzo de 2024.

FORMULARIOS

Modelo de llamamiento a trabajador fijo discontinuo

Comunicación de llamamiento a la actividad realizada por la empresa al trabajador fijo - discontinuo.

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas
en un mismo sitio
POR MENOS DINERO

- Manuales
- Contratos
- Jurisprudencia
- Legislación
- Formación
- Herramientas de Cálculo...
- Formularios
- Casos Prácticos

PRUÉBALO
1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 27€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº13 26/03/2024

Posibilidad de deducir, por abogado en estimación directa simplificada, master público en fiscalidad.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante es un abogado en ejercicio por cuenta propia, determinando el rendimiento neto de la actividad por el método de estimación directa simplificada. Debido a su actividad profesional lleva a cabo procedimientos tributarios en defensa de sus clientes. Ha iniciado un master público en fiscalidad.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Determinar la deducibilidad del coste del mencionado master oficial en concepto de gastos de formación, a los efectos de determinar su rendimiento neto de la actividad económica desarrollada.

CONTESTACION-COMPLETA:

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las normas especiales contenidas en el artículo 30 para la estimación directa.

Esta remisión genérica a las normas del Impuesto sobre Sociedades para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, nos lleva al artículo 10 de la Ley 27/2014 , de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, que en su apartado 3 dispone que *"en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas."*

De acuerdo con lo anterior, la deducibilidad de los gastos está condicionada por el principio de su correlación con los ingresos, de tal suerte que aquellos respecto de los que se acredite que se han ocasionado en el ejercicio de la actividad serán deducibles, en los términos previstos en los preceptos legales

antes señalados, mientras que cuando no exista esa vinculación o no se probase suficientemente no podrían considerarse como fiscalmente deducibles de la actividad económica.

No obstante, la comprobación de la correlación entre el gasto que supone la realización del master objeto de consulta y la obtención de los ingresos del consultante no es una cuestión de derecho, sino de hecho, pues **se debe comprobar las características de la actividad desarrollada por el consultante**, por lo que este Centro Directivo no puede pronunciarse al respecto, siendo competencia su comprobación de los órganos de gestión e inspección del Impuesto.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe recordar que la deducibilidad de un gasto está condicionada además, entre otros requisitos, a que quede convenientemente justificado mediante el original de la factura normal o simplificada y registrado en los libros-registro que, con carácter obligatorio, deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, siempre que determinen el rendimiento neto de las mismas en el régimen de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades.

Con arreglo a lo anteriormente expuesto, en la medida en que el gasto derivado del master sea deducible en la determinación del rendimiento neto de la actividad económica desarrollada por el consultante, este podrá deducirse el importe total del mismo.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Tipo de IVA aplicable a mejora de las calidades de muebles, encimera y componente de cocina en la compra de una vivienda.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante es una persona física que durante el año pasado firmó la compra de una vivienda de reciente construcción, aún por finalizar, a un promotor que le ofrece la posibilidad de realizar modificaciones a criterio del comprador. Las modificaciones realizadas comprenden la mejora de los componentes de la cocina, tanto en calidades de los muebles y encimera, como en la calificación energética de los electrodomésticos.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tipo Impositivo aplicable al mobiliario de cocina y electrodomésticos a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre), establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

De conformidad con lo establecido en el artículo 91, apartado Uno.1, número 7º de la Ley 37/1992, se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a las entregas de los edificios o parte de los mismos aptos para su utilización como viviendas.

La operación objeto de consulta consistente en reformas y mejoras de calidades a realizar por el promotor en una vivienda pendiente de entregar a su adquirente sobre las condiciones inicialmente pactadas, por lo tanto, se deberá considerar como un mayor importe del precio de venta de la vivienda acordado en el contrato inicial de compraventa y ello con independencia de que el promotor facture de forma separada dichas obras. Este criterio ha sido reiterado por este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 3 de julio de 2001, número 1383-01, y de 21 de marzo de 2005, número V0462-05.

Siendo esto así, tributará por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 10 por ciento la operación objeto de consulta consistente en la realización de obras de reforma y mejora de calidades efectuadas por el promotor en una vivienda en fase de construcción, siempre que la misma no haya sido todavía puesta a disposición del consultante adquirente.

A tal efecto, según criterio de este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 21 de diciembre de 2007, número V2761-07, y la de 5 de enero de 2016, número V0004-16, “*en todo caso, las entregas de electrodomésticos tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento, aunque se efectúen conjuntamente con la entrega de la vivienda.*”.

2.- No obstante, **si las obras de mejora objeto de consulta, son efectuadas por el constructor para el adquirente de la vivienda y facturadas por aquél directamente a este último (no al promotor), no resultaría aplicable** lo dispuesto en el artículo 91, apartado Uno.3 de la Ley 37/1992, que dispone que se aplicará **el tipo del 10 por ciento a las ejecuciones de obras**, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, recogidos en la doctrina de esta Dirección General, **la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento procederá cuando dichas operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista.**

La expresión "directamente formalizados" debe considerarse equivalente a "directamente concertados" entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

A los efectos de este Impuesto, **se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó (promotor-constructor) o contrató la construcción (promotor) de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio.**

Por lo tanto, no cumplidos los requisitos previstos en el artículo anteriormente transcrito para aplicar el tipo impositivo del 10 por ciento, dichas obras de mejora de calidades en viviendas tributarán al tipo impositivo del 21 por ciento.

Este criterio ha sido reiterado por este Centro directivo, entre otras, en las contestaciones vinculantes de 19 de junio de 2019, número V1474-19, y la de 17 de septiembre de 2019, número V2497-19.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fijo discontinuo: ¿qué ocurre si incumplo el llamamiento? Y si renuncia el trabajador, ¿cómo tramito su baja voluntaria?



Cuando en el año 2022 entraba en vigor el Real Decreto-ley 32/2021, de 28 de diciembre, conocido como la "reforma laboral", acabando con el contrato de obra y servicio e imponiendo importantes cambios en el resto de modalidades, desde **SuperContable**, ya advertimos como el **fijo discontinuo se había convertido en el "contrato estrella"** de la Norma y que estaba destinado a **sustituir a muchas contrataciones de duración determinada** que hasta entonces se realizaban en claro fraude de Ley.

Por todo ello nos hemos hecho eco de aquellos aspectos que varían de forma significativa en el contrato fijo discontinuo, tales como el **cálculo de la antigüedad**, las **comunicaciones a la TGSS para contratos durante periodos de inactividad**, **cómo se calcula la indemnización de despido de los trabajadores**

fijos-discontinuos, cómo transformar el contrato fijo ordinario en fijo discontinuo o la actividad de control del fraude en este contrato desde dos puntos de vista:

- **¿Cómo vigila la ITSS los contratos fijos discontinuos?**
- **¿Cómo debe actuar mi empresa si recibe una carta de ITSS?**

Sin duda nos encontramos ante una modalidad contractual que difiere fuertemente del contrato fijo ordinario y que, aunque comparte con los de duración determinada situaciones de inactividad durante el año, **no puede en ningún modo considerarse temporal**. Por tanto, **el fijo discontinuo es un contrato indefinido con particularidades pero al fin y al cabo tiene la consideración de fijo**: el empleado forma parte de la plantilla, devenga antigüedad y el contrato no se extingue por entregar una obra o servicio ni por llegar a su término o fecha de vigencia; el contrato, finaliza por voluntad o a consecuencia de la acción de una de las dos partes, ya sea la empresa o el trabajador.

Esta voluntad de las partes se expresa comúnmente al término de los periodos de inactividad a los que hacíamos anteriormente alusión, que en ocasiones son muy prolongados y tras los cuales debe producirse un llamamiento para la vuelta a la actividad.

Con base en esto, analizaremos las peculiaridades que se presentan si trascurrido un periodo de inactividad se produce una de estas **dos situaciones: la empresa no realiza el oportuno llamamiento o el empleado renuncia voluntariamente a reincorporarse a su puesto de trabajo.**

1. ¿Qué ocurre si no se produce el llamamiento de la empresa al trabajador?

En el caso de falta de llamamiento, se mantiene la posibilidad (ya recogida en la anterior regulación de este contrato) de que **las personas fijas-discontinuas ejerzan las acciones que procedan por despido**; el plazo de inicio para estas acciones comenzará desde el momento de la falta de llamamiento o desde el momento en que el trabajador tenga conocimiento de tal circunstancia.



En este sentido, cabe destacar el pronunciamiento del Tribunal Supremo, en la [sentencia 348/2022](#), de 19 de abril, que declara la contratación eventual de un trabajador para realizar tareas "ciertas y concretas" y claramente constitutivas de celebración de un contrato fijo discontinuo, en fraude de ley, por lo que **el "no llamamiento" es asimilable a un despido disciplinario, declarado improcedente y la transformación del contrato**, a tenor del [artículo 15.4 E.T.](#), en indefinido ordinario.

Cabe, del mismo modo, señalar que tanto el llamamiento, como el consiguiente alta del trabajador, deben producirse **aún cuando en tal momento el trabajador estuviese de baja médica**, pues la Ley es clara al establecer que los trabajadores fijos-discontinuos tienen los mismos derechos que el resto y, por tanto, no pueden ser discriminados por estar su contrato en suspensión. Asimismo, si la empresa no realiza el llamamiento de este trabajador, ni lo da de alta, el trabajador podría, como se ha señalado, demandar por despido.

2. ¿Qué ocurre si tras el llamamiento, se produce la renuncia del trabajador?

Al finalizar el periodo de inactividad se abre la posibilidad de que, una vez se produzca el llamamiento de la empresa, sea el trabajador quien renuncie a reincorporarse. Para estos casos, **las consecuencias son las mismas que cuando se produce una baja voluntaria** a instancias del empleado, puesto que la decisión extintiva se produce por razones ajenas a la empresa.

Por todo ello, **la empresa no sufre sanción alguna** y se derivan las consecuencias del desistimiento sin causa justificada del trabajador: no recibir indemnización, salvo pacto en contrario, ni derecho a percibir prestación por desempleo.

Por tanto, cuando se produzca el llamamiento y seguidamente la renuncia del trabajador, **la empresa comunicará, el mismo día en el que se fuera a producir la reincorporación, tanto el alta como la baja del empleado**, dando así cumplimiento a las obligaciones con la Tesorería General de la Seguridad Social - TGSS- mediante el procedimiento que les detallamos a continuación y que consta de **tres pasos**:



1. **Tramitar el alta correspondiente al llamamiento a la actividad:** aunque conozca perfectamente la decisión del empleado de renunciar a la reincorporación tras la inactividad, será necesario darlo de alta. ¿Qué conseguimos con esto? por un lado seguimos los trámites del llamamiento y por el otro, certificamos que la falta de incorporación se debe a la voluntad del empleado, cubriéndonos de paso frente a una posible reclamación futura del trabajador solicitando la declaración de un despido improcedente.
2. **Seguidamente al alta (el mismo día), la empresa deberá comunicar a la TGSS la baja del trabajador:** efectivamente, y por muy extraño que nos pueda parecer, se tramitará inmediatamente después del alta la baja, adjuntándose el documento que deje constancia fehaciente de la intención del trabajador de no reincorporarse y renunciar, comunicada a través del medio por el que el trabajador haya transmitido su voluntad.

3. Tramitadas el alta y la baja será necesario cumplir con un trámite adicional que certifique la baja voluntaria; para ello se habilita un ***procedimiento por vía electrónica, a través del sistema CASIA de la TGSS***, en el que se informará detenidamente de los dos pasos anteriores, debiéndose realizar la anotación de la inactividad "Z" con la finalidad de acreditar que efectivamente se ha producido la renuncia y evitar que se genere una mayor permanencia o cotizaciones indebidas. En este trámite, ***la empresa está obligada a incluir en la comunicación, al menos, la siguiente información:***

- El documento de llamamiento a la actividad tras el periodo de inactividad.
- La acreditación del rechazo por parte del trabajador mediante el documento en el que indicara fehaciente su intención de no incorporarse.
- El Documento Nacional de Identidad DNI del empleado que causa baja voluntaria o NIE para los trabajadores extranjeros.

Antes de finalizar debemos hacer mención a un último supuesto que sucede cuando el empleado no se presenta a trabajar pero tampoco manifiesta de forma clara e inequívoca su intención de dar por finalizada la relación laboral. Para este caso es ***MUY IMPORTANTE*** no tratar de interpretar su voluntad, puesto que nuestro ordenamiento permite tramitar un ***despido disciplinario por faltas de asistencia***. En nuestro comentario sobre ***qué ocurre cuando el empleado no acude a trabajar*** encontrará información adicional a este respecto.

Como conclusión:

Cuando termine el periodo de inactividad y vuelvan a producirse aquellas tareas fijas pero de carácter discontinuo que motivaron la celebración del contrato o los contratos fijos discontinuos, ***la empresa deberá siempre y en todo***

caso realizar el llamamiento para evitar que pueda considerarse una extinción sin causa y un despido improcedente con **indemnización de 33 días por año con el límite de 720 días de salario.**

Cuando sea el trabajador quien decline reincorporarse a la disciplina de la empresa, **deberá cursarse una baja voluntaria, del mismo modo que si el empleado dimitiera** de su puesto pero con las particularidades para con la Seguridad Social explicadas anteriormente: **tramitación del alta y baja el mismo día e información telemática a la TGSS** que acredite el cumplimiento de los trámites anteriores.

Aunque nos pueda suponer un procedimiento ciertamente farragoso será el **"salvoconducto" para demostrar ante cualquier reclamación futura del empleado que lo que se ha producido es una baja voluntaria** y se evita de paso generar una mayor permanencia del empleado en la empresa o cotizaciones indebidas con la Seguridad Social.



SuperContable.com

Para finalizar, en **SuperContable** trabajamos constantemente para estar al día y proporcionar a nuestros clientes información actualizada, detallada y de carácter eminentemente práctico con la que solventar los problemas del día a día en las relaciones de la empresa con sus trabajadores.

Por eso, **les facilitamos nuestros modelos** sobre:

- **Notificación de la empresa al trabajador de interrupción de su contrato fijos discontinuo por un periodo de inactividad.**
- **Comunicación de llamamiento a la actividad realizada por la empresa al trabajador fijo discontinuo.**
- **Renuncia del trabajador fijo discontinuo tras llamamiento a la actividad.**

El TEAC cambia su criterio para considerar gasto fiscalmente deducible la retribución laboral de un socio de la empresa.



Efectivamente, tal y como afirma el título del presente comentario, el Tribunal Económico-Administrativo Central **-TEAC-** se ha visto obligado a asumir la postura del Tribunal Supremo **-TS-** en las sentencias de 27 de junio de 2023 (**recurso de casación 6442/2021**) y de 2 de noviembre de 2023 (**recurso de casación 3940/2022**) y, por ende, **cambiar el criterio que venía manteniendo hasta la fecha**; concretamente es la Resolución del **TEAC nº 05806/2023**, de 22 de febrero de 2024, donde podemos encontrar el cambio de criterio referido

y resumido en el enunciado que da título al presente comentario. De esta forma, el **TEAC** asume el criterio del Tribunal Supremo y como señala el Alto Tribunal, entiende que:

No puede considerarse que el administrador de una entidad a la que, además de prestarle la funciones lógicas de consejero o administrador, le presta un servicio real, efectivo y al margen de su cargo de administrador (un servicio laboral), **perciba una retribución por ello, y está no pueda ser considerada un gasto fiscalmente deducible en base, únicamente, a la vinculación que existe entre la empresa y el socio** (teoría del vínculo) ya que ello implicaría una aplicación extrema de esta teoría que el Tribunal Supremo dice **debe evitarse**.



No olvidemos que en nuestro *"tejido empresarial"* resulta muy habitual el caso de administradores de una sociedad que, además del ejercicio de este cargo y sus respectivas funciones, a su vez presta a la entidad, mediante un contrato laboral de alta dirección, servicios reales y efectivos relacionados con distintas funciones relacionadas con la actividad económica.

Así, este Tribunal *"se hace eco"* de distintas reflexiones del **TS** cuando, entre otras cuestiones, señala que esta doctrina o teoría del vínculo no tiene reflejo en la legislación fiscal y aunque pueda admitir predominio de la vertiente mercantil sobre la laboral, **la retribución no puede ser considerada un liberalidad no deducible** (**artículo 15.e**) Ley 27/2014 LIS) **si es real, efectiva, probada, contabilizada y onerosa**. De hecho viene a preguntarse el Alto Tribunal que ocurriría *¿si el cargo de*

La teoría del vínculo entendía que:

En el caso de administradores que, a su vez, estuviesen unidos por una relación laboral a la entidad, el vínculo entre ambos era exclusivamente de naturaleza mercantil (y no laboral) pues las funciones atribuidas en virtud de la

administrador fuera previsto estatutariamente como gratuito?; pues en tal caso, no parece lógico que la parte de la retribución que percibiría el administrador como trabajador -y que sería además objeto de retención- no pudiera ser deducida por la empresa pagadora. Realmente concurre la **existencia y posibilidad legal de un doble vínculo entre el administrador que al mismo tiempo también es trabajador**; lo sea de forma común u ordinaria o lo sea bajo un contrato de alta dirección, pero se desvirtúa la exclusividad del vínculo único no pueden ser trabajadores a unos efectos y no serlo a otros.

relación laboral de alta dirección quedaban incluidas en las propias del cargo de administrador.

De esta forma, si existe esta **dualidad de funciones, administrador Vs trabajador**, la conclusión que se alcanza es que **la retribución percibida**, cualquiera que sea su naturaleza, **no puede ser calificada como una liberalidad**. Nada impide que los administradores de algunas sociedades puedan percibir otras retribuciones por causa distinta de la propia condición de administrador, sin restricciones por el tipo de sociedad, de forma que las funciones por las que se les retribuye (para el caso dirimido funciones de alta dirección como director general) resultan perfectamente diferenciables de las que corresponden por su mera pertenencia al consejo de administración. En nuestro país, y hablando de empresas más humildes en cuanto a personal, facturación, estructura en definitiva, podríamos hablar, permítasenos este "cuño", de "**empresarios multifuncionales**" donde podemos ver recogida esta dualidad de funciones.



Dicho esto, y **alcanzado el reconocimiento de la posible deducción de las retribuciones laborales en el Impuesto sobre Sociedades**, el **TEAC** aclara que siendo estas personas, a la vez y de forma simultánea, consejeros de la entidad y altos directivos de la misma, en caso de que se hubiera determinado que percibían retribuciones por su estricta condición de consejero (relación mercantil), diferenciándose de las percibidas por el ejercicio de funciones ejecutivas (relación laboral), **podría haberse determinado la deducibilidad o no de aquellas** referidas a su estricta condición de consejero/administrador de la entidad, conforme a las reglas mercantiles sobre la retribución de consejeros o administradores, es decir:

- Carácter no gratuito del cargo,
- Fijación en los estatutos sociales, con el suficiente grado de certeza, del sistema retributivo a seguir

O dicho en otros términos, sin perjuicio de **reconocer la deducibilidad de las cuantías percibidas por el desempeño de las funciones ejecutivas propias de su relación laboral**, entiende **puede negarse la deducibilidad de las retribuciones como administradores si** en los Estatutos Sociales de la entidad **no se da el detalle suficiente de estas.**



Seminarios
por Videoconferencia

La Contabilidad
del **Impuesto sobre Sociedades**



VER

Cuentas anuales: plazos, documentación, subsanación de errores y forma de presentación.



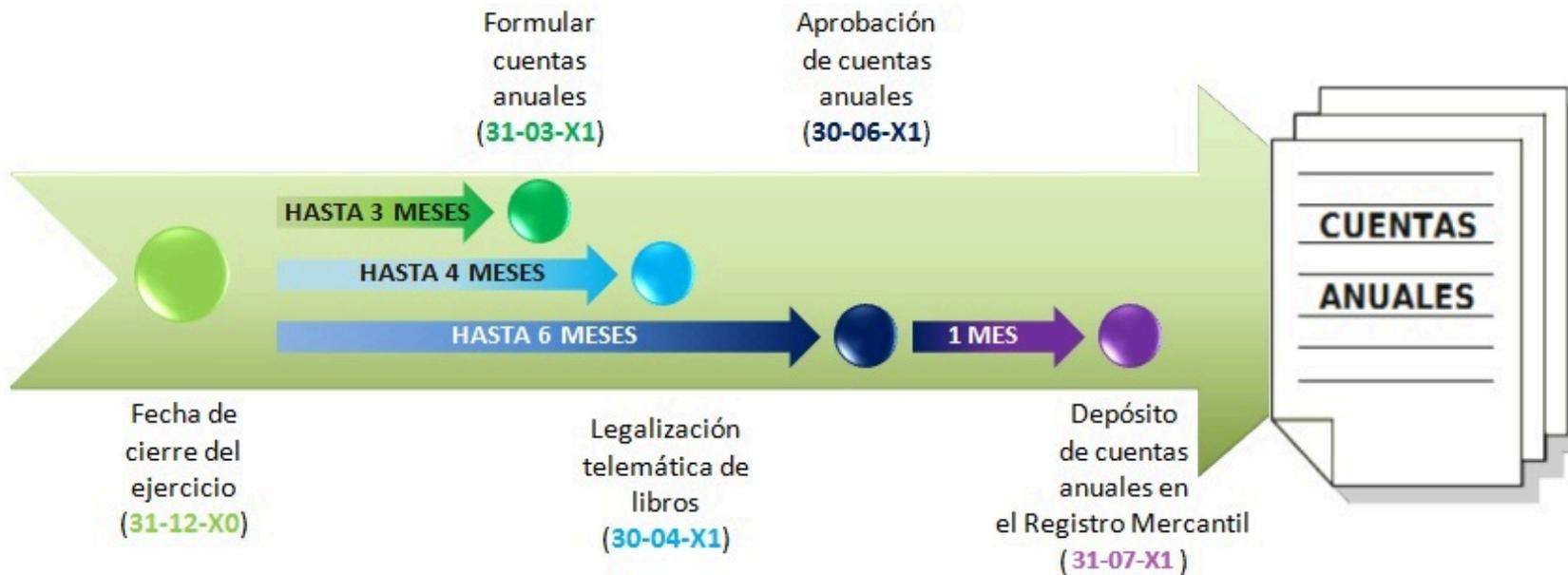
Dentro de las obligaciones a las que las empresas deben hacer frente al cierre del ejercicio económico, se encuentra, entre otras, la **formulación, aprobación y depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil** por los administradores de **sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, comanditarias por acciones y de garantía recíproca, fondos de pensiones** y, en general, cualesquiera otros empresarios obligados a dar publicidad a sus cuentas anuales.

Estas están compuestas por el **balance** de situación, la **cuenta de pérdidas y ganancias**, el estado de **cambios en el patrimonio neto** del ejercicio, el **estado de flujos de efectivo** y la **memoria**.



A pesar de tratarse de varios documentos contables, las cuentas anuales son **único documento** que debe redactarse de forma clara y **acorde a** lo establecido en el **Código de Comercio**, la **Ley de Sociedades de Capital** y el **Plan General Contable**.

Plazos a tener en cuenta



- La **formulación** de las cuentas anuales debe realizarse dentro de los tres siguientes meses al cierre del ejercicio económico, **hasta 31/03/20XX**.
- La **aprobación** de las cuentas anuales dentro de los seis meses siguientes al cierre del ejercicio económico, **hasta 30/06/20XX**.
- El **depósito** debe realizarse dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas, es decir, como máximo, caso de aprobarse el día 5 de junio, dispondremos **hasta el día 31 de julio** (que sea el día 30 o 31 de julio dependerá del Registro Mercantil en que deban depositarse las cuentas).

Depósito de las cuentas anuales

El depósito de las cuentas anuales debe realizarse en el Registro Mercantil del domicilio social por los administradores de la sociedad **dentro del mes siguiente a su aprobación**. Por lo tanto, teniendo en cuenta que dicha aprobación debe producirse dentro de los seis meses siguientes al cierre del ejercicio económico (30 de junio del año siguiente), el depósito debe realizarse, con fecha **máxima, el día 31 de julio**.

¿Qué debe depositarse?

Concretamente, el **artículo 279** de la Ley de Sociedades de Capital, debe depositarse:

- **Instancia** de presentación.
- Hoja de datos generales de **identificación**.
- Declaración **medioambiental**.
- Declaración de identificación del **titular real**.
- Informe de **Acciones / Participaciones** Propias.

¿Necesitas presentar las Cuentas Anuales?

El **Programa Análisis de Balances** de SuperContable **lo hace por ti**.

- *Elabora y presenta las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil; también el Impuesto sobre Sociedades (Mod. 200).*
- *Todas tus empresas y todos sus ejercicios económicos.*

- Certificación del acuerdo del órgano social competente con firmas legitimadas notarialmente que contenga el **acuerdo de aprobación de las cuentas y de la aplicación del resultado**. Además, debe pronunciarse esta certificación de si las cuentas han sido formuladas de forma abreviada, expresando, en este caso, la causa. También debe señalar que las cuentas y el informe de gestión están firmados por todos los administradores y, de no ser así, se señalará la causa de por qué uno de ellos no firma.
- Un ejemplar de las **cuentas anuales**.
- Un ejemplar del **informe de gestión** (**en caso de estar obligado a presentarlo**).
- Un ejemplar del **informe de los auditores** de cuentas cuando la sociedad está obligada a verificación contable o cuando se hubiere nombrado auditor a solicitud de la minoría.
- Un ejemplar del documento relativo a los negocios sobre **acciones propias** cuando la sociedad esté obligada a formularlo
- Certificación acreditativa de que las cuentas depositadas **se corresponden con las auditadas**.

Subsanación de errores en cuentas anuales ya depositadas

Puede ocurrir que, una vez depositadas las cuentas anuales en el Registro Mercantil del domicilio social, nos percatemos de que exista **algún error y queramos subsanarlo** para evitar males mayores; estos errores pueden ser:

A) Errores de transcripción

Si los datos que se han depositado no son correctos y la información que sí lo es obrara en poder de los socios, deberá presentarse una **certificación** que expida el órgano de Administración **indicando el error y cómo se subsana**, así como una solicitud al Registrador para que lo añada al depósito realizado, adjuntando los documentos con los datos correctos.

Por su parte, en caso de que el depósito se haya realizado de **forma telemática**, debe realizarse una **nueva presentación** de las cuentas indicando lo anteriormente detallado.

B) Errores contables

Si el error que existe en las cuentas anuales depositadas es de carácter contable, debe celebrarse una **nueva Junta, aprobar las cuentas y expedir una certificación** en la que consten las **nuevas cuentas** y se describan los **errores** que se produjeron en las primeras presentadas.

La certificación debe estar acompañada por aquellos documentos que se requieran para realizar el depósito de manera correcta. Las dos presentaciones realizadas quedarán depositadas en el Registro Mercantil.

Formas de presentación de las cuentas anuales

A) En papel

En caso de optar por presentar las cuentas anuales en papel, debe presentar la **instancia de presentación** y la **certificación de aprobación** de las cuentas anuales. Además, dispone de **[modelos normalizados] de cuentas anuales** que puede descargar y rellenar de forma gratuita en formato PDF.

C) De forma telemática

Puede presentarse de forma telemática **desde el programa D2** que proporciona el Colegio de Registradores.

B) En CD / DVD

Además física o telemáticamente, también podrá efectuar el depósito de las cuentas anuales en **CD o DVD**. Para ello, deberá utilizar el **programa D2** del Colegio de Registradores. Deben presentarse en el Registro:

- Tres instancias de presentación.
- Certificación de aprobación de cuentas.
- Certificado de la huella digital en el que conste la firma del Administrador o en el caso de Consejo de Administración, de Presidente y Secretario.
- CD o DVD en el que conste un fichero en formato zip con todos los documentos de obligado depósito.

Otros aspectos destacables sobre las cuentas anuales

A) Calificación registral

El Registrador, en el plazo de **15 días desde la presentación de la documentación**, calificará si los documentos presentados cumplen los requisitos legalmente previstos, si éstos están aprobados por la Junta General y si se encuentran debidamente firmados. **De no existir ningún defecto, se entenderá realizado el depósito** practicando el asiento en el libro de depósito de cuentas y en la hoja registral que corresponda a la sociedad depositante.

B) Publicidad de las cuentas anuales



Las cuentas anuales depositadas son **públicas para cualquier persona** y se podrá obtener copia (también en soporte informático) de los documentos que se hayan depositado.

C) Publicación de las cuentas anuales

Los Registradores Mercantiles, en los primeros 3 días de cada mes, trasladarán al Registro Mercantil Central un **listado** en el que aparecerán todas aquellas **sociedades que han depositado las cuentas anuales en el mes inmediatamente anterior**, con indicación particular de las que lo hagan fuera del plazo que disponían (un mes desde su aprobación). Este listado (sociedades que han cumplido con la obligación de depósito) será publicado en el Boletín Oficial del Estado.

D) Remisión del listado de sociedades incumplidoras y sanción por no realizar el depósito

En el mes de **enero de cada año**, los Registradores Mercantiles deben trasladar a la Dirección General de los Registros y del Notariado el **listado de sociedades incumplidoras** de la obligación de depositar las cuentas anuales.

Durante **febrero**, la Dirección General de los Registros y del Notariado **transmitirá el listado** anterior al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas **-ICAC-** para **iniciar el procedimiento sancionador** que proceda.



SuperContable.com

Llegados a esta situación, resulta interesante conocer que, teniendo en cuenta el funcionamiento de este traslado del listado de sociedades incumplidoras, existen **alternativas para evitar ser sancionados** en caso de **no presentar las cuentas anuales en el plazo debido**.

Tenga en cuenta que el **importe de las sanciones** puede oscilar **entre los 1.200 y los 60.000 euros**.

NUEVO Seminarios por Videoconferencia | Aprende a formular las Cuentas Anuales **VER**

Esperar a recibir la factura rectificativa para minorar un IVA deducido puede dar lugar a regularizaciones tributarias.



Con carácter general, cuando se produce alguna causa de modificación de la base imponible del IVA que conlleva una minoración de las cuotas deducidas **no procedemos a su rectificación hasta recibir la factura rectificativa** (y el saldo pagado de más, si fue el caso), aunque seamos conocedores con antelación de la modificación y de la correspondiente obligación de rectificación. **Una práctica habitual pero no por ello deja de ser errónea según qué casos**, lo que puede dar lugar a sustos en forma de comprobaciones, regularizaciones y

sanciones tributarias.

Para visualizar esta problemática tenemos, entre otras, la **resolución 523/2022** de 20 de febrero de 2024 del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), sobre el deber de rectificar la deducción del IVA originalmente practicada por la anulación de una compraventa en el caso de falta de recepción de la factura rectificativa.

El caso en cuestión empieza con un contrato entre dos empresas cuyo objeto era la cesión de distintas concesiones y conciertos con varios Ayuntamientos para el suministro de agua. La formalización del acuerdo fue en 2008 y en 2013 **se resolvió el contrato por resolución judicial** en primera instancia que en el mismo año fue confirmada por la Audiencia Provincial. Al dejar sin efecto el contrato, **la empresa transmitente emitió dos facturas rectificativas** en diciembre de 2015 **que no llegó a recibir la entidad destinataria**. Esta empresa procedió a la deducción del IVA soportado en la formalización del contrato y que debía rectificar con la resolución del mismo pero que no llevó a cabo al no recibir las facturas rectificativas.

En consecuencia, **sobre la sociedad destinataria se inició un procedimiento de comprobación limitada** relativo al IVA del periodo 12 de 2015 (diciembre) que culminó en noviembre de 2019 con una **liquidación provisional a ingresar**, tanto por el IVA no minorado como por los **intereses de demora correspondientes**.

Evidentemente **la sociedad destinataria alegó que no había recibido ninguna factura rectificativa** de la entidad transmitente vinculada al fallo judicial **pero de poco le sirvió**. Aunque la sociedad transmitente no aportó justificante de la remisión de las facturas rectificativas a la sociedad destinataria, ésta **contaba con una sentencia judicial que dejaba sin efecto la operación gravada y con la devolución de más de la mitad del importe total de la operación efectuada**, lo que era suficiente para que procediese a la rectificación tanto para la Administración Tributaria como para los tribunales económicos-administrativos conocedores del caso.

Para el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) **la obligación de rectificación que incumbe al destinatario/adquirente, existe con plena independencia de la potencial comunicación del proveedor/transmitente al mismo** o, incluso, de la ausencia de regularización del IVA repercutido por parte del proveedor, puesto que era conocedora del cese de efectos de la operación, y por ello, no pueda ampararse en la falta de recepción de esta factura para justificar su incumplimiento. A continuación puede ver la doctrina fijada por el TEAC en su **resolución 523/2022** de 20 de febrero de 2024:

Criterio del TEAC:

Resolución de un contrato por resolución firme, quedando sin efecto la operación gravada, sin que el sujeto pasivo que soportó y dedujo el impuesto, rectificase la deducción practicada en su momento. Se discute la procedencia de la rectificación cuando no consta que recibiera la correspondiente factura rectificativa.



Inexistentes las operaciones, no procede deducción alguna en concepto de IVA soportado, según resulta de la jurisprudencia del TJUE (sentencia de 27-06-2018, SGI y Valériane asuntos acumulados C-459/17 y C-460/17). No hay razón que justifique una interpretación distinta para el caso de las operaciones que cesan en sus efectos, por lo que debe rectificarse la cuota soportada y deducida que ha devenido improcedente.

Esta obligación de rectificación es independiente del curso de acción seguido por quien repercutió el impuesto, como apuntan las sentencias del TJUE de 28-05-2020, asunto C-684/18, World Comm Trading Gfz SRL, de 13-3-2014, asunto C-107/13, Firin, o de 26-4-2017, asunto C-564/15, Farkas, al igual que el Tribunal Supremo en su sentencia 2255/2020, de 8 de julio de 2020.

La situación se distingue de aquellas otras en las que la rectificación de la repercusión únicamente puede ser conocida por quien la soportó por medio de la emisión de la correspondiente factura rectificativa, en las cuales, a falta de esta, no cabe exigir la rectificación de la repercusión del impuesto. No siendo este el caso, por cuanto el adquirente de los bienes es perfecto conocedor de la anulación de la operación y el cese en sus efectos, debe proceder a la rectificación de la deducción practicada.

Por tanto, si se encuentra en una situación similar, **póngase en contacto con el proveedor para conocer si ha emitido la correspondiente factura rectificativa**. Este hecho pondrá la maquinaria en marcha y la Administración tributaria no tardará (o sí, el plazo de prescripción es de cuatro años) en comprobar si ha procedido a la rectificación de las cuotas de IVA deducidas incorrectamente.

Y si la comunicación con el proveedor no es posible, **proceda a la rectificación de las deducciones efectuadas en cuanto conozca de su necesaria modificación**. El coste financiero que puede suponer realizar esta regularización de motu proprio antes de recibir la factura rectificativa será menor que los costes inherentes a la regularización efectuada por la Administración tributaria: dejando a un lado tener que atender los siempre tan molestos requerimientos, por no mencionar el escaso periodo otorgado para recabar la información y los justificantes necesarios, en el mejor de los casos nos enfrentaremos al devengo de unos intereses de demora que nos podríamos haber ahorrado y en el peor, la comprobación puede destapar otras desaguisados que conlleven inspecciones e incurrir en mayores sanciones.



¿Tiene becarios en su empresa? Recuerde que el plazo para comunicar las altas y bajas de las personas que realizan prácticas finaliza el 31 de Marzo

Desde el pasado **1 de Enero de 2024** las personas que realicen prácticas formativas o prácticas académicas externas incluidas en programas de formación, es decir, **los conocidos como "becarios"**, están incluidos en el sistema de Seguridad Social.



En [SuperContable](#) ya hemos analizado [cómo se regula la cotización de los "becarios"](#) y qué obligaciones implica para las empresas que cuenten con alumnos que realicen prácticas formativas.

Es cierto que, desde que se publicó el [Real Decreto-ley 2/2023](#), de 16 de marzo, la incorporación de los **"becarios"** al sistema de Seguridad Social se ha hecho de forma diferida.

Tanto es así que esta inclusión ***estaba prevista inicialmente para 1 de octubre de 2023***, pero ***se retrasó hasta 1 de Enero de 2024*** por el [Real Decreto-ley 5/2023](#), de 28 de junio, con el objetivo de facilitar, durante esa vacatio legis, la necesaria adaptación de los centros formativos y de quien deba asumir la condición de sujeto responsable del cumplimiento de las obligaciones de Seguridad Social respecto a las personas que realicen las prácticas.

Dentro de este proceso de adaptación se establece que a las prácticas formativas iniciadas y **no concluidas antes del día 1 de enero de 2024**, les resulta de aplicación este nuevo régimen jurídico únicamente desde dicha fecha. **El alta en estos supuestos se efectuará al inicio de las prácticas formativas en el año 2024.**

*Y también se establece un plazo excepcional, **que finalizará el día 31 de marzo de 2024**, para comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social las altas y las bajas en la Seguridad Social correspondientes al inicio o finalización de las prácticas formativas no remuneradas **que tengan lugar en el período comprendido entre el 1 de enero y el 20 de marzo de 2024.***



Dada la proximidad del vencimiento de dicho plazo, que además, coincide con el periodo vacacional de Semana Santa, desde **Supercontable** nos hacemos eco del recordatorio que ha efectuado la Tesorería General de la Seguridad Social, señalando que **el 31 de marzo de 2024 finaliza ese plazo excepcional** para comunicar las altas y bajas de las prácticas no remuneradas producidas entre el **1 de enero y el 20 de marzo de 2024**.

En nuestra anterior publicación sobre esta cuestión ya **analizamos en detalle cómo funciona esta cotización**, a quién afecta y por qué conceptos se realiza, qué coberturas se van a tener; y también qué obligaciones supone para la empresa, institución o entidad en la que se desarrollen las prácticas; por ello, en esta ocasión vamos a ocuparnos solo de informar a nuestros lectores de que, en el caso de contar con alumnos que realicen **prácticas formativas NO remuneradas**, **disponen hasta el 31 de marzo de 2024** para comunicar las altas y bajas producidas entre el 1 de enero y el 20 de marzo.

Y, a partir del 31 de Marzo, el plazo para comunicar las altas y bajas de las personas que realicen este tipo de prácticas es de **10 días naturales** desde el inicio o finalización de las mismas.

En cuanto al proceso de ingreso de las cuotas relacionadas con las prácticas no remuneradas, éste **se efectuará durante el mes siguiente a la finalización de cada trimestre natural**. Por lo tanto, las cuotas correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo se liquidarán en el mes de abril, siguiendo un patrón trimestral:

- Las de los meses de enero, febrero y marzo será el mes de **abril**
- Las de los meses de abril, mayo y junio será el mes de **julio**
- Las de los meses de julio, agosto y septiembre será el mes de **octubre**



- Las de los meses de octubre, noviembre y diciembre será el mes de **enero**

Por otra parte, también recordamos que la empresa, institución, entidad o centro formativo en la que se desarrollen, debe comunicar el número de días efectivos de prácticas formativas no remuneradas realizadas en un mes.

En concreto, debe comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social la siguiente información:

- El número de días efectivos de prácticas formativas.
- Si la persona que realice las practicas se encuentra en una situación de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, nacimiento y cuidado de menor, riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, los días previstos de realización de la práctica formativa.
- Que en un determinado mes no se ha realizado ninguna práctica, permaneciendo en situación de alta.

Dicha comunicación se debe efectuar hasta el **penúltimo día natural** del correspondiente plazo reglamentario de ingreso de las cuotas de la Seguridad Social, pero, en cualquier caso, con anterioridad a la solicitud de cálculo de la correspondiente liquidación de cuotas.

Los días **29 de abril, 30 de julio, 30 de octubre y 30 de enero**, en función del trimestre en que se realicen las prácticas.

Sepa que las altas, las bajas, la comunicación de los días efectivos de prácticas, o días previstos de prácticas *-en el caso de situaciones de incapacidad temporal derivada de contingencias profesionales, nacimiento y cuidado de menor, riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural-*, y la información sobre la no realización de prácticas formativas en un determinado mes, se deben comunicar a través del **Sistema RED**.

En definitiva, **RECUERDE** que:

*Finalizará el día **31 de marzo de 2024 el plazo excepcional** establecido para comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social las altas y las bajas en la Seguridad Social correspondientes al inicio o finalización de las prácticas formativas no remuneradas que tengan lugar en el período comprendido entre el **1 de enero y el 20 de marzo de 2024**.*

¿Qué debo tener en cuenta en la formulación de las cuentas anuales de una empresa que se va a liquidar?

Mateo Amando López, Departamento Mercantil de SuperContable.com - 25/03/2024



Uno de los aspectos que debemos revisar a la hora de cerrar el ejercicio y elaborar las cuentas anuales es si continúa siendo de aplicación el **principio de empresa en funcionamiento**. De no ser aplicable este principio tendremos que poner en práctica la **Resolución de 18 de octubre de 2013**, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Así, debemos aplicar de forma obligatoria esta resolución **cuando se haya acordado la apertura de la liquidación o cuando se tenga la intención de liquidar la empresa o cesar en**

su actividad o cuando no exista una alternativa más realista que hacerlo, tanto si este hecho se ha producido ya o si se piensa acometer con posterioridad.

No obstante, el principio de empresa en funcionamiento continúa vigente aunque se haya declarado el concurso de acreedores de la sociedad, salvo que antes de la apertura de la fase de liquidación se determine que no existe una alternativa más realista que liquidar la empresa. También seguirá vigente este principio en los supuestos de modificación estructural de la sociedad o cuando se produzca la disposición o liquidación parcial de un grupo enajenable de elementos, así como en el caso de sociedades de duración limitada, salvo que antes de que concluya su objeto social se acuerde la liquidación o no exista una alternativa más realista que hacerlo.

Aclarado este punto, tenga en cuenta que si no se cumple el principio de empresa en funcionamiento **se considera que nuestra sociedad es una empresa en «liquidación»** y por tanto debemos prestar atención a las siguientes particularidades en el cierre del ejercicio y en la elaboración de las cuentas anuales:



Crterios específicos de aplicación:

Continúa vigente el conjunto de requisitos, principios y criterios contables incluidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad del **PGC Normal** o **para Pymes** que venía aplicando la empresa, salvo como es lógico el principio de empresa en funcionamiento, lo que **produce los siguientes efectos**:

- La valoración de los elementos patrimoniales debe estar dirigida a mostrar la imagen fiel de las operaciones tendentes a realizar el activo, cancelar las deudas y, en su caso, repartir el patrimonio resultante.
- **Será necesario corregir el valor o dar de baja los activos cuyo importe no se espere recuperar** (deterioros de valor o pérdidas irreversibles en inmovilizado, existencias, cuentas de clientes, etc).
- **Será necesario reconocer los pasivos correspondientes al nacimiento de las obligaciones que trae consigo este nuevo escenario** (provisiones por indemnizaciones, coste de liquidadores, subvenciones a reintegrar...).
- **El criterio del valor en uso ya no será relevante** y los criterios del valor neto realizable y valor actual deberán aplicarse considerando el escenario de «liquidación» en que se encuentra la empresa.
- **Deberá primar el valor de liquidación de los activos**, entendido como aquel importe que se podría obtener por su venta u otra forma de disposición minorado en los costes necesarios para llevarla a cabo.
- En determinados casos el valor de liquidación será equivalente al valor razonable menos los costes de venta aunque puede ser distinto por la propia situación de transacción forzada a la que se enfrenta la empresa.

Normas de registro y valoración especiales:

Seguirán siendo de aplicación las normas de registro y valoración (NRV) del **PGC Normal** o **para Pymes** pero **considerando las siguientes reglas especiales:**

Empresas en liquidación	
Elementos	NRV

<p>Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta</p>	<p>a. Los elementos del inmovilizado material, las inversiones inmobiliarias y el inmovilizado intangible no se amortizarán, cuando se cumplan los requisitos previstos para ello en el marco general de información financiera, sin perjuicio de la obligación de contabilizar la correspondiente corrección valorativa por deterioro. En todo caso se deberá revisar la valoración inicial de los activos en función de los cambios en las estimaciones contables que modifiquen el importe de la provisión asociada a los costes de desmantelamiento y rehabilitación del activo que la empresa hubiera reconocido de acuerdo con el criterio establecido en el marco general de información financiera, o que procediese reconocer a la luz de las nuevas circunstancias.</p> <p>b. Para determinar las correcciones de valor por deterioro de estos activos, el importe recuperable se calculará tomando como referencia su valor de liquidación o el valor de liquidación de la unidad generadora de efectivo de la que formasen parte. No obstante, en primer lugar la empresa deberá evaluar si procede seguir manteniendo la agrupación de activos en unidades generadoras de efectivo o si por el contrario la situación de liquidación forzada en que se encuentra exige evaluar el importe recuperable elemento a elemento. Esta circunstancia podría originar la baja del fondo de comercio cuando resulte aplicable el marco de información financiera de la empresa en «liquidación», salvo que la empresa estime liquidar todos los elementos que integran el negocio de forma conjunta.</p> <p>c. Se entiende por grupo enajenable de elementos mantenidos para la venta, el conjunto de activos y pasivos directamente asociados de los que se va a disponer de forma conjunta, como grupo, en una única transacción. Podrá formar parte de un grupo enajenable cualquier activo y pasivo asociado de la empresa, aun cuando no cumpla la definición de activo no corriente, siempre que se vayan a enajenar de forma conjunta. Para la valoración de los grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta se aplicarán las reglas incluidas en las letras anteriores, y las previstas en los apartados siguientes. Una vez efectuada esta valoración, el grupo de elementos de forma conjunta se valorará por el menor importe entre su valor contable y su valor de liquidación. En caso de que proceda registrar en este grupo de elementos valorados de forma conjunta una corrección valorativa por deterioro del valor, se reducirá el valor contable de los activos no corrientes del grupo siguiendo el criterio de reparto establecido en el marco general de información financiera.</p>
<p>Inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas</p>	<p>Para determinar las correcciones de valor por deterioro, el importe recuperable se calculará tomando como referencia el valor de liquidación de los activos</p>
<p>Deudas contabilizadas al coste amortizado</p>	<p>a. La quiebra del principio de empresa en funcionamiento no trae consigo el vencimiento de las deudas y, en consecuencia, su exigibilidad se mantendrá diferida en los términos previstos en los respectivos contratos, salvo cuando así lo estipulasen estos últimos. De concurrir este supuesto, la deuda se contabilizará por su valor de reembolso y lucirá en el pasivo corriente del balance.</p> <p>b. Sin perjuicio de lo anterior, en el supuesto de liquidación concursal, la apertura de la misma producirá el vencimiento anticipado de los créditos concursales aplazados y la conversión en dinero de</p>

	<p>aquellos que consistan en otras prestaciones.</p> <p>c. La empresa continuará reconociendo los intereses remuneratorios aplicando el criterio del coste amortizado, en los términos indicados en el marco general de información financiera, o en su caso, contabilizará los correspondientes intereses moratorios.</p>
Existencias	<p>Para determinar las correcciones de valor por deterioro, el importe recuperable se calculará tomando como referencia el valor de liquidación de los activos.</p>
Impuestos sobre beneficios	<p>Cuando no resulte de aplicación el principio de empresa en funcionamiento, la empresa dará de baja los activos por impuesto diferido salvo que resulte probable que pueda disponerse de ganancias fiscales en la liquidación de la empresa que permitan su aplicación.</p> <p>En particular, el requisito de la probabilidad se entenderá cumplido cuando la empresa tenga pasivos por impuestos diferidos (asimilables a estos efectos a las ganancias fiscales) con los que compensar los activos, salvo que el plazo de reversión del citado pasivo supere el plazo previsto por la legislación fiscal para poder aplicar los activos.</p>
Ingresos y gastos de las operaciones pendientes	<p>El conjunto de las operaciones de tráfico que la empresa tuviera que concluir y, en general, el reconocimiento de los ingresos, gastos de personal y servicios exteriores en los que incurra seguirán contabilizándose aplicando el principio de devengo y las normas de registro y valoración contenidas en el marco general de información financiera, sin que por lo tanto la cercanía en el cese de la actividad deba originar el registro «anticipado» de todos los gastos de la «liquidación», sin perjuicio de las provisiones que proceda reconocer de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.</p>
Provisiones y contingencias	<p>La quiebra del principio de empresa en funcionamiento puede ser relevante a los efectos del reconocimiento de provisiones cuando el anuncio de la empresa origine el nacimiento de una obligación presente, por ejemplo, como consecuencia de la rescisión de un contrato de arrendamiento o de los compromisos derivados con los trabajadores a raíz de los acuerdos suscritos o la legislación laboral vigente. La compensación a recibir de un tercero en el momento de liquidar la obligación se contabilizará de acuerdo con los criterios recogidos en el marco general de información financiera.</p>
Subvenciones, donaciones y legados	<p>Si la situación de «liquidación» origina el nacimiento de la obligación de reintegro de subvenciones, la empresa reconocerá un pasivo por el importe a reintegrar con cargo a la subvención reconocida en el patrimonio neto pendiente de transferir a la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier diferencia entre ambos importes se contabilizará como un gasto de la explotación en la cuenta de pérdidas y ganancias.</p>
Retribuciones a largo plazo al personal	<p>Cuando el compromiso a largo plazo con los trabajadores se instrumente a través de un plan de pensiones, la provisión que proceda reconocer al cierre de cada ejercicio de acuerdo con el marco general de información financiera lucirá en el balance hasta que no tenga lugar la extinción del promotor.</p>

	<p>El resultado de una modificación en los compromisos a largo plazo asumidos con el personal, con motivo de la pérdida de derechos de los trabajadores tales como un premio o compensación por permanencia, se reconocerá de forma simultánea a la obligación que surja con aquellos a raíz de la «liquidación» de la empresa.</p>
<p>Hechos posteriores al cierre del ejercicio</p>	<p>a. Si después del cierre del ejercicio pero antes de la formulación de las cuentas anuales se producen eventos o se dan condiciones que llevan a la dirección a opinar que no procede aplicar el principio de empresa en funcionamiento, se informará sobre estos hechos en la memoria junto con una referencia expresa a que las cuentas anuales se han formulado aplicando el marco de información financiera aprobado por la presente Resolución.</p> <p>b. Cuando estos hechos se conozcan después de la formulación de las cuentas anuales pero antes de su aprobación, las cuentas anuales se deberán reformular aplicando el citado marco.</p> <p>c. Al margen de lo anterior, el tratamiento contable de los hechos posteriores al cierre del ejercicio será el previsto en el marco general de información financiera.</p>



Normas de elaboración de las cuentas anuales en liquidación:

A la hora de formular las cuentas anuales sin aplicar el principio de empresa en funcionamiento se seguirán las normas de elaboración de las cuentas anuales del **PGC Normal** o **para Pymes** pero **considerando las siguientes precisiones y reglas especiales:**

- A menos que exista previsión estatutaria o acuerdo social en contrario, **se conservará la periodificación contable ordinaria**, conservando la misma fecha de cierre y elaborando las cuentas anuales cada doce meses, salvo que la liquidación se produzca efectivamente en un plazo inferior. Por lo tanto, la existencia de una causa de disolución, legal o voluntaria, no determina un cierre anticipado ni obliga a formular cuentas anuales a esa misma fecha.

- **No se tiene que adaptar la información comparativa del ejercicio anterior.**
- En la elaboración del Balance **los elementos del inmovilizado intangible, inmovilizado material e inversiones inmobiliarias no se reclasificarán al activo corriente**, salvo los previstos en materia de activos no corrientes y grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta.
- En la elaboración de la cuenta de pérdidas y ganancias **no serán de aplicación los criterios sobre «operaciones interrumpidas».**
- En la elaboración del estado de cambios en el patrimonio neto la liquidación no tiene incidencia, luego se realizará de acuerdo con los criterios del marco general de información financiera.
- En la elaboración del estado de flujos de efectivo la liquidación de los activos relacionados con las actividades que constituían la principal fuente de ingresos de la empresa lucirán como flujos de las operaciones de explotación, y las operaciones de liquidación de los activos no corrientes mantenidos para la venta como flujos procedentes de las operaciones de inversión.
- La memoria se ajustará al contenido previsto pero podrán omitirse aquellos apartados en que la información que se solicita no sea significativa a la vista del escenario de «liquidación» en que se encuentra la empresa. Si bien **existen tres apartados de la memoria a los que debemos prestar especial atención:**
 - En la nota relativa a los **«Aspectos críticos de la valoración y estimación de la incertidumbre»** del apartado 2 de la memoria (Bases de presentación de las cuentas anuales) se informará de los eventos o condiciones que a juicio de la dirección originan que no pueda aplicarse el principio de empresa en funcionamiento, junto con una referencia expresa a que las cuentas anuales se han formulado aplicando la [*Resolución de 18 de octubre de*](#)

2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

- En la nota relativa a la «**Comparación de la información**» del apartado 2 de la memoria (Bases de presentación de las cuentas anuales), se indicará que la información del ejercicio no es comparable con la del ejercicio precedente por haberse cambiado de marco de información financiera.
- En el apartado de otra información de la memoria se incluirá una **nota sobre la marcha de la liquidación** en la que se informe de la mejor estimación del valor de liquidación de los activos, cuando dicha información sea significativa y pueda obtenerse con un adecuado grado de fiabilidad sin incurrir en costes excesivos.

Además de lo anterior debe tenerse en cuenta que el importe neto de la cifra anual de negocios se seguirá determinando con los criterios generales, sin que por lo tanto formen parte de este concepto los resultados originados por las operaciones de liquidación del activo no corriente.

Por último, la información que se solicita sobre operaciones vinculadas en relación con los administradores de la empresa deberán entenderse referidas a las personas sobre las que recaiga la obligación de formular cuentas anuales (liquidadores, administradores concursales, etc).



*Si desea conocer los trámites a llevar a cabo para extinguir la sociedad, así como la contabilidad y fiscalidad asociada, le emplazamos a realizar nuestro **Seminario Disolución y liquidación de sociedades**, en donde abordaremos también las*

consecuencias para administradores y socios y las diferencias con dejar la sociedad inactiva.

LIBROS GRATUITOS



Libro Cierre
Contable

DESCARGAR GRATIS



Operaciones
intracomunitarias

DESCARGAR GRATIS



45 Casos
Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Contables anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

