

## NOTICIAS

### SuperContable 3º en ORC B en las 300 millas de Moraira 2025

El equipo de regatas COMPUTER SUPERCONTABLE ha comenzado con un 3 puesto...

### El Supremo impide que Hacienda aproveche la vía penal para perseguir deudas prescritas

Rechaza que abra una investigación tras acabar el plazo para reclamar por vía administrativa

### Nueva medida de Hacienda: hay que declarar los pagos con tarjeta si superan esta cantidad

larazon.es 27/01/2025

### Trabajo avisa de que la Inspección sancionará a cualquier empresa que pague menos del SMI de 2024.

europapress.es 24/01/2025

### Economía y Trabajo pactan tramitar la reducción de la jornada vía urgente sin modificar el texto.

europapress.es 27/01/2025

### El Supremo avala la nulidad del despido de trabajadores por "reivindicativos y molestos".

eleconomista.es 24/01/2025

## FORMACIÓN

### La Contabilidad del Impuesto sobre Sociedades

Aclara de forma sencilla y directa la complejidad derivada del último asiento contable del año: 'el registro contable del Impuesto sobre Sociedades'...

## JURISPRUDENCIA

### Sentencia TSJ de Extremadura nº615/2024, de 10 de octubre. Audiencia a trabajadores en Despido.

Se permite dar audiencia a empleado mismo día de despido. Se deben comunicar los cargos y permitir a trabajador defenderse.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Seguridad Social. Pensiones (BOE nº 19 de 22/01/2025)

Real Decreto 35/2025, sobre limitación de la cuantía inicial de las pensiones públicas y revalorización de las pensiones del sistema de la ...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Posibilidad de aplicar tipo de IVA del 10% a construcción de vivienda en la modalidad de "llave en mano".

## COMENTARIOS

### Medidas fiscales que NO entran en vigor por la derogación de los Reales Decretos-leyes 9/2024 y 10/2024.

Difícil abstraerse de la vorágine política y social suscitada por la derogación de los Reales Decretos-ley 9/2024 y 10/2024, consecuencia de la...

## ARTÍCULOS

### ¿Qué es el sistema VeriFactu?

Es una de las medidas impuestas por la Agencia Tributaria bajo la Ley Antifraude para evitar el fraude fiscal y la evasión de impuestos, y se pretende...

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Cuándo es obligatoria la auditoría de las cuentas anuales?

Los socios con al menos el 5% del capital pueden solicitar la auditoría de las cuentas anuales de la sociedad, pero no es el único supuesto de auditoría obligatoria.

## FORMULARIOS

### Pacto de no concurrencia con empresas de la competencia.

Modelo de pacto sobre no concurrencia del trabajador con empresas de la competencia extinguida relación laboral.

Consulta DGT V2147-24. Va a construir una vivienda, mediante autopromoción, para destinarla a su 2ª residencia, en una CC.AA. distinta...

## AGENDA

### 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 29€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº04 28/01/2025

## SuperContable 3º en ORC B en las 300 millas de Moraira 2025

Departamento de Comunicación,, SuperContable.com - 28/01/2025



El equipo de regatas COMPUTER SUPERCONTABLE que nos representa en las regatas offshore del mediterráneo, ha comenzado con un 3º puesto en el grupo B en la mítica regata de las 300 millas de Moraira "**trofeo grefusa**".

26 barcos tomaron la salida para la primera prueba del calendario, un recorrido a la isla de Tabarca, para posteriormente ir hacia Ibiza y volver a Moraira donde se acortó el recorrido por falta de viento. Nuestro equipo estuvo luchando con el primero y segundo durante las primeras horas, pero una calma a la altura de Altea nos dejó descolgados y solo pudo luchar el resto de la regata por la tercera plaza.

SuperContable tardó 2 días y 21 horas para completar el recorrido donde las calmas fueron las protagonistas en las primeras 24 horas.

El barco SuperContable cuenta para navegación con el programa más innovador "**Sailing Computer**" indispensable para la navegación en las regatas de altura.

El siguiente objetivo del equipo serán las 200 millas de Altea donde defiende el título y el principal objetivo será **repetir el primer puesto del 2024**.

Con viento en popa, así es como navega SuperContable donde los valores del deporte se unen a la forma de trabajar que nos caracteriza dando todo lo que tenemos para que nuestros usuarios accedan a la información más precisa.

Sigue la actividad de **Computer SuperContable** en sus redes sociales:





## Posibilidad de aplicar tipo de IVA del 10% a construcción de vivienda en la modalidad de "llave en mano".

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2147-24. Fecha de Salida: - 09/10/2024

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante va a construir una vivienda, mediante autopromoción, para destinarla a su segunda residencia, en una Comunidad Autónoma distinta a la de su residencia habitual. La ejecución de la obra se va realizar a través de un contratista mediante el sistema "llave en mano".

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Si resulta aplicable a la construcción de la vivienda el tipo impositivo del 10 por ciento en el 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 de 29 de diciembre), dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Por su parte, el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, determina que se aplicará el tipo impositivo 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.*

*Se considerarán destinadas principalmente a viviendas las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización."*

Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, relativos a la construcción de edificaciones, recogidos en la doctrina de esta Dirección General, la aplicación del tipo reducido previsto en el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, procederá cuando:

- a) Las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra.

b) 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.

c) Dichas ejecuciones de obra tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, instalaciones y servicios complementarios en ella situados.

d) Las referidas ejecuciones de obra consistan materialmente en la construcción o rehabilitación de los citados edificios.

*Así pues, resulta aplicable el tipo impositivo reducido del 10 por ciento cuando la ejecución de obra consista en la construcción de una vivienda, siempre que el destinatario de la operación sea el promotor de la misma, incluido el caso de particulares que lleven a cabo la autopromoción de una vivienda para uso propio, como es el caso objeto de consulta y siempre que se cumplan los demás requisitos señalados en el artículo 91.Uno.3.1º de la Ley 37/1992.*

2.- 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.

## Préstamos participativos entre entidades vinculadas: gastos y ajustes contables y fiscales.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2176-24. Fecha de Salida: - 10/10/2024*

---

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad X, con domicilio social en España, tiene como actividad económica principal el negocio y la promoción inmobiliaria mediante la compraventa de bienes inmobiliarios, la inversión inmobiliaria, y en general, la administración, gestión, cesión, disfrute, tenencia, arrendamiento, explotación y administración de todo tipo de bienes inmuebles.

Uno de sus socios, la entidad A, sociedad limitada residente en España, ostenta el 80 por ciento de las participaciones sociales. Según se indica en el escrito de consulta, ambas entidades forman parte de un grupo mercantil de acuerdo con el artículo 42 del Código de Comercio.

En marzo de 20X1, la sociedad A constituyó un préstamo participativo a favor de la entidad X con la finalidad de financiar la adquisición de un inmueble. Dicho préstamo está retribuido con un interés fijo, calculado sobre el principal del préstamo, y un interés variable en función de si, fruto de la adquisición de referencia, la empresa

realiza ventas superiores a 2 millones de euros al año en los tres primeros años desde el inicio de las ventas de los suelos o naves construidos en su caso.

En base a la normativa contable, la consultante va a incorporar el gasto financiero devengado por el préstamo participativo como mayor valor de las existencias, ya que al ser una promoción inmobiliaria el tiempo que necesita para estar en condiciones de ser vendidas es superior a un año.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

- ¿Se debe hacer el ajuste extracontable positivo en el periodo impositivo en el que se han incurrido en esos gastos?
- ¿Se debe hacer el ajuste extracontable positivo en el periodo impositivo en el que se ha vendido la/s existencia/s?.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

La entidad consultante ha recibido un préstamo participativo de su socio mayoritario, la entidad A, vinculada con ella a efectos de lo previsto en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), destinados a la adquisición de solares y para sufragar los gastos de la promoción y construcción de los mismos.

De acuerdo con dicho precepto:

*“1. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten en principio de libre competencia.*

*2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:*

*a) Una entidad y sus socios o partícipes.*

*(...)*

*d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.*

*(...)*

*En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.*

*Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.*

*(...)”.*

De acuerdo con lo anterior, en la medida en que la entidad A ostenta una participación del 80 por cien en el capital social de la entidad X, ambas entidades están vinculadas en los términos dispuestos en el artículo 18.2, letras a) y d) de la LIS, debiendo, en consecuencia, valorar las operaciones efectuadas por su valor de mercado, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 18 de la LIS.

A su vez, el artículo 10.3 de la LIS establece que:

*“3. 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”.*

En relación con la imputación temporal de ingresos y gastos, el artículo 11 de la LIS establece que:

*“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al periodo impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.*

*(...)”.*

Por su parte, el artículo 15 de la LIS establece que:

“No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

a) Los que representen una retribución de los fondos propios.

A los efectos de lo previsto en esta Ley, tendrá la consideración de retribución de fondos propios, la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Asimismo, tendrán la consideración de retribución de fondos propios la correspondiente a los préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

*(...)”.*

Por otra parte, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, el artículo 21 de la LIS, en su redacción dada por Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, establece lo siguiente:

*“1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:*

a) *Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento.*

*La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el periodo en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.*

*(...)*

2. 1.º *Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.*

2.º *Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.*

(...)

10. *El importe de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades y el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad y en el resto de supuestos a que se refiere el apartado 3 anterior, a los que resulte de aplicación la exención prevista en este artículo, se reducirá, a efectos de la aplicación de dicha exención, en un 5 por ciento en concepto de gastos de gestión referidos a dichas participaciones.*

(...).”

El concepto de préstamo participativo se encuentra definido en el artículo 20 del Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica, que establece que:

*“Se considerarán préstamos participativos aquellos que tengan las siguientes características:*

*a) La entidad prestamista percibirá un interés variable que se determinará en función de la evolución de la actividad de la empresa prestataria. El criterio para determinar dicha evolución podrá ser: El beneficio neto, el volumen de negocio, el patrimonio total o cualquier otro que libremente acuerden las partes contratantes. Además, podrán acordar un interés fijo con independencia de la evolución de la actividad.*

*b) Las partes contratantes podrán acordar una cláusula penalizadora para el caso de amortización anticipada. En todo caso, el prestatario sólo podrá amortizar anticipadamente el préstamo participativo si dicha amortización se compensa con una ampliación de igual cuantía de sus fondos propios y siempre que éste no provenga de la actualización de activos.*

*c) Los préstamos participativos en orden a la prelación de créditos, se situarán después de los acreedores comunes.*

*d) Los préstamos participativos se considerarán patrimonio neto a los efectos de reducción del capital y liquidación de sociedades previstas en la legislación mercantil”.*

De conformidad con los preceptos arriba reproducidos, los artículos 15 a) y 21.2.2º de la LIS, exigen que el préstamo participativo sea otorgado por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En este sentido, el artículo 42 del Código de Comercio establece que:

*“1. Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados en la forma prevista en esta sección.*

*Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras. En particular, se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:*

*a) Posea la mayoría de los derechos de voto.*

*b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.*

*c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.*

*d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado”.*

El escrito de consulta afirma que las entidades X y A forman parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Por tanto, considerando que ambas entidades son residentes en territorio español y forman parte del mismo grupo mercantil, las retribuciones percibidas por el prestamista, la sociedad A, correspondientes al préstamo participativo tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, a tenor de lo dispuesto en el artículo 21.2.2º de la LIS, teniendo la condición de ingreso financiero.

A su vez, de conformidad con el artículo 15 a) de la LIS, la retribución del préstamo participativo tiene la consideración de retribución a los fondos propios y, por tanto, no es gasto fiscalmente deducible para la entidad prestataria X, aunque esté registrado como gasto financiero en la cuenta de pérdidas y ganancias. En consecuencia, procederá practicar el ajuste positivo correspondiente al resultado contable por el importe del gasto contable, siendo este ajuste de carácter permanente, dado que no revierte en períodos impositivos posteriores. La no deducibilidad afecta a la totalidad del gasto financiero derivado del préstamo, es decir, tanto a la parte variable como, en su caso, a la parte fija de interés que se haya pactado.

*En definitiva, las retribuciones percibidas por la entidad prestamista A **tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios**, de conformidad con el artículo 21.2.2º de la LIS, en la medida en la que procedan de un préstamo participativo otorgado entre entidades que formen parte de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y su distribución no genere un gasto deducible en la entidad prestataria X, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 15 a) y 21.2.2º de la LIS.*

En el caso objeto de consulta, según manifiesta la consultante, por aplicación de la Norma de Registro y Valoración (NRV) 10ª del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de



noviembre, la entidad X ha activado los gastos financieros respecto de aquellas existencias que requieren un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas.

En relación al tratamiento contable de estas operaciones, este Centro Directivo ha solicitado informe al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (en adelante, ICAC) el cual, en su informe, ha establecido lo siguiente:

*“(…)*

*De acuerdo con la NRV 9.<sup>a</sup> Instrumentos financieros del PGC, modificada por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, en su apartado 3. Pasivos financieros, establece: “(…) Los pasivos financieros, a efectos de su valoración, se incluirán en alguna de las siguientes categorías:*

*1. Pasivos financieros a coste amortizado.*

*2. Pasivos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias. Sin perjuicio de lo anterior, las aportaciones recibidas como consecuencia de un contrato de cuentas en participación y similares, se valorarán al coste, incrementado o disminuido por el beneficio o la pérdida, respectivamente, que deba atribuirse a los partícipes no gestores.*

*Se aplicará este mismo criterio en los préstamos participativos cuyos intereses tengan carácter contingente, bien porque se pacte un tipo de interés fijo o variable condicionado al cumplimiento de un hito en la empresa prestataria (por ejemplo, la obtención de beneficios), o bien porque se calculen exclusivamente por referencia a la evolución de la actividad de la citada empresa. Los gastos financieros se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con el principio de devengo, y los costes de transacción se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias con arreglo a un criterio financiero o, si no resultase aplicable, de forma lineal a lo largo de la vida del préstamo participativo. (…)”.*

En base a la normativa anterior, **los intereses pagados en retribución del préstamo participativo serán considerados gastos financieros**. Por lo tanto, en aplicación de la NRV 10<sup>a</sup>, anteriormente mencionada, y el desarrollo efectuado en la Resolución de 14 de abril de 2015, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción, en concreto, en su Norma Novena. Gastos financieros, estos gastos financieros podrán incluirse como mayor valor de las existencias. Se reproduce parcialmente esta Norma:

*“Novena. Gastos financieros.*

*1. A los efectos de esta norma constituyen gastos financieros los devengados por la utilización de recursos financieros ajenos a la empresa para el desarrollo de su actividad. Entre otros, se consideran gastos financieros, los intereses y comisiones devengados como consecuencia de la utilización de fuentes ajenas de financiación, tanto específica como genérica, y las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera, distintas a las reguladas en la Norma Décima, en la medida en que se consideren un ajuste al tipo de interés de la operación.*

*Cuando la empresa utilice la técnica de la contabilidad de coberturas, para identificar los gastos financieros a capitalizar también se debe considerar el impacto del instrumento de cobertura.*

*2. Los gastos financieros se incorporarán como mayor valor de las existencias que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de ser vendidas, sin computar en este plazo las interrupciones, y siempre que se hayan devengado antes de que las existencias estén en condiciones de ser destinadas al consumo final o a su utilización por otras empresas.*

También se incorporarán los gastos financieros como mayor valor del inmovilizado en curso que necesite un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, sin tener en cuenta las interrupciones, y siempre que tales gastos se hayan devengado antes de la puesta en condiciones de funcionamiento del inmovilizado.

3. El valor contable de los activos «aptos» para capitalizar los gastos financieros se calculará como el promedio de los citados activos a lo largo del ejercicio, minorado en el importe de las subvenciones, donaciones y legados específicos que se hubieran recibido para su financiación.

4. La incorporación de los gastos financieros a que se refieren los apartados anteriores, se realizará de acuerdo con las siguientes reglas:

(...)

El importe de los gastos financieros que la entidad capitalizará durante el ejercicio, no excederá del total de gastos financieros en que se haya incurrido durante ese mismo ejercicio.

5. La fecha de inicio para la capitalización es aquella en la que la entidad cumple, por primera vez, todas y cada una de las siguientes condiciones:

a) Se ha incurrido en gastos que deben incluirse en el coste de producción del activo.

b) Se ha incurrido en gastos financieros susceptibles de capitalizar.

c) Se están llevando a cabo las actividades necesarias para preparar el activo para el uso al que está destinado o para su venta. Dentro de estas actividades se incluyen los trabajos técnicos y administrativos relevantes previos al comienzo de la construcción en sentido estricto, tales como las actividades necesarias para la obtención de los permisos previos al comienzo de la construcción. No obstante, quedan fuera de estas actividades la mera tenencia del activo cuando éste no es objeto de producción o desarrollo alguno que implique un cambio en su condición.

6. (...)

7. (...)

8. La inclusión de los gastos financieros activados debe ubicarse en el resultado financiero. En este sentido, en la medida que los importes sean significativos, se creará una partida en el margen financiero con la denominación «Incorporación al activo de gastos financieros».

9.(...)”.

A mayor abundamiento, resulta aplicable la consulta 3 del BOICAC nº 75/2008 Sobre diversas cuestiones en relación con los criterios de la capitalización de los gastos financieros en el precio de adquisición, en concreto su cuestión 3ª Reflejo contable de la capitalización de gastos financieros en la cuenta de pérdidas y ganancias; en particular si la capitalización de los gastos financieros en el inmovilizado ha de ser realizada mediante la partida Trabajos realizados por la empresa para su activo (subgrupo 73 del cuadro de cuentas), o si se deben reconocer los gastos financieros devengados en la cuenta de pérdidas y ganancias por el importe neto de aquellos que sean objeto de capitalización como inmovilizado o existencias.

“(…) En el Plan General de Contabilidad de 2007, en la definición de la cuenta 733. Trabajos realizados para la empresa, ya no figura la mención relativa a la inclusión de los gastos financieros activados. En definitiva, en este

punto el nuevo Plan General de Contabilidad, a diferencia del Plan General de Contabilidad de 1990, no ubica en el margen de explotación la activación de gastos financieros, debiendo ésta afectar al resultado financiero. Este criterio debe entenderse aplicable tanto al inmovilizado como a las existencias, de forma que la activación de gastos financieros no se reflejará en la cuenta de pérdidas y ganancias en la partida de Trabajos realizados por la empresa para su activo (en el caso del inmovilizado) ni en la de Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación (en el caso de las existencias).

De acuerdo con lo dispuesto en la norma 5ª de elaboración de cuentas anuales contenida en la tercera parte del Plan General de Contabilidad: “podrán añadirse nuevas partidas a las previstas en los modelos normales y abreviados, siempre que su contenido no esté previsto en los existentes.” En este sentido, en la medida en que los importes activados por gastos financieros sean significativos, de forma análoga a como se presentan las activaciones de gastos de explotación, donde aparecen los gastos por naturaleza y se recogen los ingresos en una partida de carácter corrector (Trabajos realizados por la empresa para su activo), se creará una partida en el margen financiero, cuya denominación podría ser la de “Incorporación al activo de gastos financieros”.

A efectos de la presente contestación, este Centro Directivo presumirá que la operación planteada se ha contabilizado de acuerdo con la normativa contable señalada en el informe del ICAC.

En el supuesto planteado en el escrito de consulta, partiendo de los datos facilitados, los gastos financieros derivados del préstamo participativo otorgado por la entidad vinculada parecen haber sido reconocidos con arreglo al criterio de devengo en la cuenta de pérdidas y ganancias. Su capitalización en la partida de existencias se habrá realizado en el mismo ejercicio económico, mediante una partida de ingreso en el margen financiero y de carácter corrector cuya denominación podría ser la de “Incorporación al activo de gastos financieros”, según indica el citado informe.

*Lo anterior supone que los referidos gastos financieros no tendrán impacto en la base imponible de aquellos ejercicios en que se hubieren devengado y se hubieren incorporado al valor de las existencias sino que su impacto en la cuenta de resultados se realizará bien a través del deterioro de dichas existencias, o bien a través de la correspondiente variación de existencias (en el momento en el que se produzca la baja de las mismas en el activo, ya sea por su venta o por su pérdida), de acuerdo con el tratamiento contable descrito en el informe del ICAC, arriba reproducido.*

**Respecto al tratamiento fiscal de la operación planteada, el valor contable de las existencias coincidirá con su valor fiscal, de acuerdo con lo establecido en el artículo 17 de la LIS, antes reproducido.**

**No obstante, como se ha indicado previamente, en cada uno de los periodos impositivos en que se haya reconocido contablemente un gasto financiero, en concepto de retribución del préstamo participativo, procederá practicar un ajuste extracontable positivo y permanente al resultado contable por el importe del referido gasto contable, de conformidad con lo señalado en el artículo 15 a) de la LIS y ello con independencia de que su importe hubiera sido activado en la partida de existencias en el mismo ejercicio.**

**El criterio expuesto permite otorgar un tratamiento fiscal simétrico, en sede del prestamista y del prestatario, de manera que, en el mismo periodo impositivo en que las retribuciones percibidas por la prestamista tengan la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, de conformidad con el artículo 21.2.2º de la LIS, su distribución no debe generar gasto deducible alguno en sede de la entidad prestataria X.**

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.

## Medidas fiscales que NO entran en vigor por la derogación de los Reales Decretos-leyes 9/2024 y 10/2024.

Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 23/01/2025



Difícil abstraerse de la vorágine política y social suscitada por la **derogación de los Reales Decretos-ley 9/2024 y 10/2024, de 23 de diciembre**, consecuencia de la insuficiencia de la mayoría necesaria para su aprobación en la votación del Congreso de los Diputados del pasado martes 21 de Enero de 2024. Pues bien, las medidas fiscales aprobadas en los referidos Reales Decretos Ley, a las cuales **deberemos realizar un seguimiento para ver si finalmente se instrumenta alguna norma que pueda reglar su aplicación definitiva**, básicamente son: *(reparamos las medidas relacionadas con los principales tributos)*

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -IRPF-.

De momento, **no entran en vigor**:

- A. El incremento del límite** (de 1.500 € a 2.500 € para el ejercicio 2025) **para no tener obligación de presentar la declaración** de la renta cuando se tienen varios pagadores.
- B. La ampliación**, para el ejercicio 2025, de la **deducción por las cantidades invertidas en obras para mejorar la eficiencia energética de la vivienda**, reglada en la **disposición adicional 50ª** de la **Ley 35/2006** de IRPF -LIRPF-.
- C. La ampliación**, para el ejercicio 2025, de la **deducción por compra de coches eléctricos y de pila de combustible e instalación de puntos de recarga privados**, reglada en la **disposición adicional 58ª** de la **Ley 35/2006** de IRPF -LIRPF-.
- D. La prórroga**, para el ejercicio 2025, **de los límites** (que se vienen aplicando desde el ejercicio 2016) **para la aplicación del método de estimación objetiva** ("Módulos"). Este hecho implica que los **autónomos** que tributen en este régimen, **ven reducidos los límites que les excluyen para poder aplicarlo**. Así:

- **Se reduce de 250.000 euros a 125.000 euros**, el límite que permite aplicar este método a la **totalidad de actividades (excepto las agrícolas, ganaderas, y forestales)** cuyo volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior no supere esas cifras, con independencia de que exista o no obligación de expedir factura
- Además, **cuando exista obligación de expedir factura** porque el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, el límite referido en el punto anterior, **se reduce de 125.000 euros a 75.000 euros**.
- **Se reduce de 250.000 euros a 150.000 euros** el límite relacionado con el **volumen de las compras en bienes y servicios**, excluidas las adquisiciones de inmovilizado.



- E.** En relación con la **imputación de rentas inmobiliarias**, ya para los ejercicios 2023 y 2024, **queda pendiente la posibilidad de aplicar el porcentaje del 1,1%** (y no el 2%), en el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012.
- F.** La **exención establecida para las personas físicas residentes o no residentes** fiscales en España, por los servicios que presten a la entidad organizadora o a los equipos participantes, generadas **con motivo de la celebración de las finales de la «UEFA Champions League Femenina 2024» y de la «UEFA Europa League 2025»** y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en aquella.

## Impuesto sobre Sociedades -IS-.

De momento, no entran en vigor:

- A.** La **ampliación**, para el ejercicio 2025, de la **libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables**, reglada en la **disposición adicional 17ª** de la **Ley 27/2014** de Impuesto sobre Sociedades **-LIS-**.
- B.** El régimen fiscal especial, **aplicable a personas jurídicas residentes en territorio español**, con motivo de las finales de la «UEFA Champions League Femenina 2024» y de la «UEFA Europa League 2025», por la entidad organizadora o por los equipos participantes, que permitía la **exención de las rentas obtenidas** durante la celebración del acontecimiento y en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en él.

## Impuesto sobre el Valor Añadido -IVA-.

De momento, no entran en vigor:

- A.** La **prórroga**, para el ejercicio 2025, **de los límites** (que se vienen aplicando desde el ejercicio 2016) **para la aplicación del Régimen Especial simplificado del IVA** ("Módulos"). Este hecho implica que los autónomos que tributen en este régimen, **ven reducidos los límites que les excluyen para poder aplicarlo**. Así, **se reduce de 250.000 euros a 150.000 euros que permite aplicar este método** a:

- La **totalidad de actividades (excepto las agrícolas, ganaderas, y forestales)** cuyo volumen de ingresos en el año inmediato anterior no supere esas cifras.
- Aquellos empresarios o profesionales cuyas **adquisiciones e importaciones de bienes y servicios** para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado, no supera las cifras reseñadas.



- B.** En el **Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca**, también se producirá la reducción de los límites en las cuantías señaladas en el punto anterior, para aquellos empresarios o profesionales cuyas **adquisiciones e importaciones de bienes y servicios** para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado, no supera las cifras reseñadas.

- C. Alguna cuestión de "menor calado" relacionado con los depósitos fiscales de gasolinás, gasóleos y otros carburantes.

Las medidas reseñadas en el presente comentario y no implementadas, vienen consecuencia de la derogación del [Real Decreto-Ley 9/2024](#), mientras es la derogación del [Real Decreto-Ley 10/2024](#), la que imposibilita la aplicación del **nuevo gravamen temporal energético** que se había de satisfacer en el año 2025.

Como hemos comentado previamente, habremos de "*estar a la expectativa*" en los próximos días o semanas para ver cuál de estas medidas tributarias (o todas) pueden resultar aplicables con la articulación de **una nueva norma, que resulte aplicable de forma definitiva**. Desde [Supercontable.com](#), mantendremos "viva" esta información y actualizado el desarrollo de los acontecimientos, conforme estos se vayan produciendo.



SuperContable.com

## Autónomo societario: si quiere cobrar pensión y continuar con el negocio, hágalo antes de 1 de abril.

*Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 27/01/2025*



La jubilación activa permite continuar con la actividad, transcurrido al menos un año del momento en el que se pudo acceder a la jubilación ordinaria, mientras se recibe parte o la totalidad de la pensión que le corresponda al beneficiario. Sin embargo, **las condiciones para disfrutar del 100% de la pensión mientras trabaja o continúa al frente del negocio se endurecen drásticamente**; tanto, que en muchos casos, resulta más recomendable **acceder a la jubilación activa antes del 1 de abril**

**de 2025**, siempre que sea posible.

Los cambios, nacidos al amparo del [Real Decreto-ley 11/2024](#), de 23 de diciembre, para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo y convalidados por el Congreso de los Diputados el día 22 de enero de 2025, implican, entre otros, la modificación completa del [artículo 214](#) del RD-Legislativo 8/2015 que aprueba el TRLGSS.

Para autónomos (personas físicas y societarios) se **reduce el porcentaje máximo de pensión compatible con la continuidad de la actividad**, lo que contrasta con el [regalo extra por demorar la jubilación](#) que permitirá compaginar la jubilación activa con el denominado complemento de demora.

Para mejor entendimiento, diferenciamos la **situación actual y cómo quedará a partir del 1 de abril** y en adelante.

### A. Jubilación activa hasta 30/03/2025

La compatibilidad entre la pensión y el trabajo por cuenta ajena es del 50%; no obstante y como recordamos en nuestro comentario sobre si **puedo seguir al frente de la empresa y cobrar el 100% de la pensión**, en caso de **autónomos**, este porcentaje **podría incrementarse hasta el 100%**.

Acotando los aspectos principales (mucho más desarrollados en el comentario al que hacemos mención) hasta el 30/03/2025, la jubilación activa permite que el trabajo sea compatible con el siguiente porcentaje de pensión:

- Trabajo por cuenta ajena: **50%**
- Trabajo por cuenta propia persona física: **50%** como norma general, incrementable al 100% de la pensión acreditando tener un **trabajador** contratado (sin más requisitos).
- Trabajo por cuenta propia persona jurídica (sociedad): 50% salvo que demuestre que **sólo realiza funciones inherentes a la titularidad y propiedad** del negocio que no implique ninguna dedicación de carácter profesional; en tal caso se cobraría el **100%** de la pensión

## B. Jubilación activa desde 01/04/2025

El nuevo **artículo 214** LGSS modifica la jubilación activa de esta forma:

- Introduce un nuevo **baremo de porcentajes** en función de cuánto tiempo se tarde en acceder a la jubilación activa (que veremos más adelante) que se **incrementará un 5% por cada 12 meses ininterrumpidos que permanezca en situación de jubilación activa**, con el máximo del 100%. Para los fijos discontinuos se computarán los periodos de alta multiplicado por un coeficiente de 1,5 sin superar el total de días del año conforme al **artículo 247.2** LGSS.
- **Para el autónomo societario:** al vincular la pensión al tiempo de demora, **desaparece la posibilidad de aumentar el porcentaje de pensión al 100%** desde el primer día para quien sólo realice funciones inherentes a la propiedad sin dedicación profesional en la empresa.
- **Para el autónomo persona física:**
  - **Se endurecen las condiciones de mantenimiento de empleo;** ya no se exige sólo tener contratado a un trabajador sino que este debe estar a jornada completa, por cuenta ajena y tener más de 18 meses de antigüedad en la empresa o ser un nuevo trabajador sin vinculación con la empresa en los dos años anteriores
  - Se exige que el trabajador contratado **desempeñe funciones relacionadas con la propia actividad de la empresa.**

Respecto al porcentaje de la pensión compatible con la continuidad de la actividad laboral, desde el 1 de abril de 2025 conforme a lo dispuesto en el **artículo 214** LGSS será:

- **Para Autónomos societarios, trabajadores por cuenta ajena y autónomos que no cumplan requisitos de contratación**

- Si se demora **un año** el acceso a la pensión de jubilación de acuerdo con lo establecido en el apartado 1.a), el porcentaje será del **45 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **dos años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje a percibir será del **55 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **tres años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **65 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cuatro años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **80 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cinco años** o más el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **100 por ciento** de la pensión.

## Ejemplo

Un autónomo societario que no realiza actividades relacionadas con el trabajo sino meramente aquellas inherentes a la propiedad de la empresa, decide demorar el momento de acceso a su jubilación acogiéndose a la jubilación activa con las siguientes condiciones:

- Cotizaciones: **42 años** en total y más de dos en los últimos 15 años.
- Años en los que demora el acceso a jubilación activa: **2 años**.
- Años en los que continúan con la jubilación activa: 3
- Cuantía inicial de pensión ordinaria por sus cotizaciones: **2.000 euros**.

Se pide averiguar, la cuantía de pensión que le correspondería cada uno de los 3 años.

## Solución

### 1. Antes de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión: 2.000 Euros al mes, 28.000 euros al año y **84.000 euros durante todo el periodo en el que continúa su actividad (3 años), compatibles con la explotación del negocio e incompatibles con el complemento de demora.**

### 2. Después de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión:

- Durante el primer año: 2.000 Euros x 55,00 % = 1.100 Euros mes y 15.400 euros/año.
- Durante el segundo año: 2.000 Euros x 60,00 % = 1.200 Euros al mes y 16.800 euros/año.
- Durante el tercer año: 2.000 Euros x 65,00 % = 1.300 Euros al mes y 18.200 euros/año.
- **Total pensión compatible con la continuidad del negocio y con el complemento de demora: 50.400 euros/año.**

Es decir, habiendo demorado 2 años el acceso a la jubilación activa, al autónomo societario le corresponde un 55% de su pensión el primer año que aumenta un 5% por cada año de continuidad del negocio. En total, su **pensión se reduce**



**33.600 euros durante todo el periodo** (84.000 - 50.400) y debe esperar dos años más para cobrar el 100%

## • Para Autónomos personas físicas que sí cumplan con los requisitos de contratación

- Si se demora de **uno a tres años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **75 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cuatro años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **80 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cinco años** o más el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **100 por ciento** de la pensión.

## Ejemplo

Un autónomo persona física con un trabajador por cuenta ajena a jornada completa con más de 18 meses de antigüedad en la empresa decide demorar el momento de acceso a su jubilación acogiéndose a la jubilación activa con las siguientes condiciones:

- Cotizaciones: **42 años** en total y más de dos en los últimos 15 años.
- Años en los que demora el acceso a jubilación activa: **2 años**.
- Años en los que continúan con la jubilación activa: 3
- Cuantía inicial de pensión ordinaria por sus cotizaciones: **2.000 euros**.

Se pide averiguar la cuantía de pensión que le correspondería cada uno de los 3 años.

## Solución

### 1. Antes de 1 de abril de 2025

**Cuantía de la pensión: 2.000 Euros al mes, 28.000 euros al año y 84.000 euros durante todo el periodo en el que continúa su actividad (3 años), compatibles con la explotación del negocio e incompatibles con el complemento de demora.**

### 2. Después de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión:

- Durante el primer año:  $2.000 \text{ Euros} \times 75,00 \% = 1.500 \text{ Euros mes y } 21.000 \text{ euros/año}$ .
- Durante el segundo año:  $2.000 \text{ Euros} \times 80,00 \% = 1.600 \text{ Euros al mes y } 22.400 \text{ euros/año}$ .
- Durante el tercer año:  $2.000 \text{ Euros} \times 85,00 \% = 1.700 \text{ Euros al mes y } 23.800 \text{ euros/año}$ .
- **Total pensión compatible con la continuidad del negocio y con el complemento de demora: 67.200 euros/año.**

Es decir, habiendo demorado 2 años el acceso a la jubilación activa, al autónomo persona física que cumple con los requisitos de contratación le corresponde un 75% de su pensión el primer año que aumenta un 5% por cada año de continuidad del negocio. En total, su **pensión se reduce 16.800 euros durante todo el periodo (84.000 - 67.200) compatibles con el complemento de demora** y debe esperar otros dos años para alcanzar el 100%.

## CONCLUSIONES:

El régimen de compatibilidad entre la continuidad del negocio y el cobro de pensión cambia ostensiblemente.

- **Para el autónomo societario:** se acaba con la posibilidad de acceder al 100% de la pensión nada más optar por la jubilación activa, debiendo esperar hasta 5 años para alcanzar ese porcentaje.
- **Para el autónomo persona física:** para acceder desde el primer año al 75% de la pensión, se imponen condiciones de mantenimiento o creación de empleo más difíciles de cumplir que las que se exigían anteriormente. De no hacerlo, quedaría en las mismas condiciones que el autónomo societario y al trabajador asalariado.
- **Trabajador por cuenta ajena:** se empeora ligeramente el porcentaje disponible (del 50% al 45%) si se demora un año para mejorar ligeramente en si se espera más y el porcentaje se incrementa gradualmente con respecto al 50% previo a 1 de abril.

### Si quiero continuar con la actividad, ¿me conviene optar por la jubilación activa ya o esperar al 1 de abril.

Será necesario "*hacer las cuentas*" con respecto al importe de su pensión y el **complemento que le pueda corresponder** para conocer los datos exactos que le permitan decantarse por una u otra opción; le recordamos que en el comentario sobre el complemento económico y su compatibilidad con la jubilación activa, tiene ejemplos prácticos con los que poder hacerse una idea.

En nuestra opinión, para el **autónomo persona física** que ya esté cumpliendo con **las condiciones de mantenimiento o creación de empleo** que impone el nuevo **artículo 214** LGSS y necesite a un trabajador de esas características para la mejor continuidad de la actividad, **esperar sí puede ser una buena idea, puesto que el complemento de demora más el 75% del importe de la pensión pueden incrementar la cuantía a percibir.**

Teniendo en cuenta el complemento, que a enero de 2025 no es compatible con la jubilación activa, para el trabajador por cuenta ajena que no "*tenga gran inconveniente*" en demorar su jubilación, el acceso después de 1 de abril puede hacerle mejorar sus ingresos futuros.

Para los autónomos societarios (y las personas físicas que no puedan o no les compense cumplir las condiciones de empleo descritas) que puedan acogerse previamente al 1 de abril de 2025 al 100% de la pensión, **nuestro consejo es que lo**

**hagan**, pues a pesar del **complemento de demora**, el porcentaje de pensión disponible baja y las condiciones de creación o mantenimiento de empleo se endurecen.



SuperContable.com

## La Justicia "*pone freno*" a las sanciones por obstrucción de la Inspección de Trabajo.

Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 20/01/2025



En **SuperContable** hemos abordado múltiples cuestiones relacionadas con la Inspección de Trabajo, para que nuestros lectores puedan saber **qué hacer si un Inspector de Trabajo visita la empresa, qué puede ocurrir si no se permite el paso a un Inspector de Trabajo y las cuantiosas multas que se pueden imponer, qué es el requerimiento de comparecencia ante la Inspección de Trabajo**, o, en definitiva, **qué es la obstrucción a la Inspección de Trabajo y qué consecuencias puede implicar**.

En esta ocasión, y partiendo de una reciente resolución de la Audiencia Nacional, vamos a poner el foco en **cuáles son los límites a la forma de proceder de la Inspección de Trabajo**, en lo que a la obstrucción se refiere.

Se trata de la **Sentencia 169/2024**, de 10 de Diciembre, de la Sala de lo Social de la Audiencia Nacional que, sin perjuicio del análisis posterior más detallado, determina que la Inspección de Trabajo **NO puede** proponer sanciones por obstrucción si no respeta los derechos del inspeccionado en el marco de sus actuaciones.

Antes de entrar en el análisis de la decisión del Tribunal, vamos a ver cuáles son los antecedentes del caso.

Una empresa es sancionada con una multa de 10.000 euros por obstrucción a la labor de la Inspección de Trabajo, porque se hicieron dos requerimientos de documentación que la empresa no atendió.

La empresa, por su parte, presentó hasta tres solicitudes sobre la orden de servicio que dio lugar a la inspección (ya que existía una querrela frente al Inspector), por entender que la ITSS debe motivar el inicio de la inspección y no lo hace; y porque era la forma de constatar si concurría causa de abstención y si el Inspector tenía o no autorización de la Inspección de Trabajo para iniciar las actuaciones inspectoras.

La ITSS no responde a las solicitudes y no entrega la orden de servicio que permitía el inicio de las actuaciones inspectoras.

Partiendo de estos hechos, la Sala debe plantearse si la falta de cumplimiento de los requerimientos merece la sanción impuesta o si, por el contrario, las circunstancias concurrentes esgrimidas por la empresa justificarían la falta de entrega de la documentación requerida.

## ¿Y qué decide la Audiencia Nacional?

En primer lugar señala que existe una evidente confrontación - **que ha dado lugar incluso a actuaciones penales** - entre el Inspector de Trabajo actuante y el administrador de la empresa inspeccionada, que lo era también de otras empresas también investigadas.

También resulta llamativo que la orden de servicio por la que se inicia la actuación inspectora se genera por el inspector actuante, con la categoría de iniciativa propia.

Por eso, entiende el Tribunal que las solicitudes de la empresa, encaminadas a conocer el origen de la orden de servicio que se emitió para levantar el acta de infracción, eran lógicas y estaban dirigidas a salvaguardar sus derechos.

### Recuerde que:

Puede descargar nuestro libro, **actualizado a 2024**, sobre **cómo actuar frente a una Inspección de Trabajo**, en el que, entre otros aspectos, detallamos las *facultades de la Inspección, qué puede hacer el inspeccionado ante una visita o carta de la ITSS, obligaciones y derechos de las partes, documentación a aportar, plazos de actuación, consecuencias de cualquier obstrucción, régimen sancionador y actuaciones posteriores a la inspección.*



Y en lo que aquí nos interesa, por tener un alcance más generalizado, la **Sentencia** recuerda que **el personal del sistema de ITSS** debe desempeñar con diligencia las tareas que tengan asignadas y velar por los intereses generales, **con sujeción y observancia a la Constitución y el resto del ordenamiento jurídico.**

Ello supone que:

*La actuación de la Inspección de Trabajo **no puede resultar omnímoda** por mucho que su **Ley Ordenadora** le otorgue facultades amplias a la hora de iniciar su actividad. Requiere que en la tramitación de los procedimientos sean observadas las previsiones legales, garantizando los derechos de los inspeccionados.*

Esos derechos del inspeccionado implican que:

- La actuación inspectora que da origen al acta de infracción aparezca **motivada en su origen**, exponiendo la razón por la que se inician las actuaciones de comprobación.
- Se atiendan y contesten las solicitudes del inspeccionado para **acceder al expediente** y poder conocer la orden de servicio que motiva el acta de infracción.
- Se respeten los **derechos de defensa del administrado**, derechos que emanan del **Art. 24.2 CE** y que son aplicables también a los procedimientos administrativos sancionadores.

Finalmente, y amparándose en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (STC 145/2011), la Sala determina que, si se produce una vulneración del derecho de defensa en el procedimiento administrativo sancionador, por no garantizarse el derecho de información de la empresa sancionada, **NO es posible imponer a la misma una sanción por obstrucción a la labor inspectora.**

La actuación inspectora incurre en un vicio insubsanable que lleva aparejado que se deba declarar nula y sin efecto el acta de infracción y la resolución sancionadora.

### En conclusión:

La ITSS debe actuar de forma objetiva, velando solo por los intereses generales, y con sujeción a la **Constitución** y el resto del ordenamiento jurídico y, si no respeta los derechos del inspeccionado, especialmente los de información y motivación, causándole indefensión, **no existe justificación alguna para imponer sanciones por obstrucción** a la labor inspectora.



Solo se incurrirá en obstrucción a labor inspectora cuando el inspeccionado, conociendo las razones motivadas por las que inician actuaciones de comprobación contra él, y teniendo garantizado su derecho a defenderse, decide dificultar la acción de la Inspección de Trabajo.

## ¿Cuándo es obligatoria la auditoría de las cuentas anuales?

#usuarioContenido, #autorContenido - 23/01/2025

Hasta el 31 de marzo tenemos de plazo **para formular las cuentas anuales** del ejercicio anterior, en base al **artículo 253 de la Ley de Sociedades de Capital**, de aquellas entidades cuyo ejercicio económico coincida con el año natural. No obstante, muchas son las empresas que deben adelantarse a efectos de poder participar en licitaciones, solicitar subvenciones o pedir financiación, hechos que suelen requerir tener las cuentas anuales depositadas previamente, junto con el pertinente **informe del auditor**, en caso de estar obligados. En este sentido, en el presente artículo detallamos las circunstancias que pueden determinar la obligatoriedad de auditar nuestras cuentas anuales.

La base legal de la **obligación de auditar cuentas** subyace en la **disposición adicional primera de la Ley 22/2015**, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas; no obstante, a la hora de establecer magnitudes cuantitativas este precepto hace referencia a otras normas, que pueden hacer difícil conocer de forma exacta si estamos obligados o no a auditar las cuentas anuales de nuestra sociedad.

En este sentido, y tras haber analizado y refundido toda la normativa sobre el tema, estamos en disposición de ofrecer una lista detallada sobre las **circunstancias que hacen que la auditoría de cuentas sea obligatoria**:

1. Cuando la entidad **emita valores admitidos a negociación** en mercados secundarios oficiales de valores o sistemas multilaterales de negociación.
2. Cuando la entidad **emita obligaciones en oferta pública**.

3. Si la entidad **se dedica de forma habitual a la intermediación financiera**, y, en todo caso, las entidades de crédito, las empresas de servicios de inversión, las sociedades rectoras de los mercados secundarios oficiales, las entidades rectoras de los sistemas multilaterales de negociación, la Sociedad de Sistemas, las entidades de contrapartida central, la Sociedad de Bolsas, las sociedades gestoras de los fondos de garantía de inversiones y las demás entidades financieras, incluidas las instituciones de inversión colectiva, fondos de titulización y sus gestoras, inscritas en los correspondientes Registros del Banco de España y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.
4. Si la entidad **tiene por objeto social** cualquier actividad sujeta al Texto Refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los **seguros privados**, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, así como los fondos de pensiones y sus entidades gestoras.
5. Cuando durante un ejercicio social hubiesen **recibido subvenciones o ayudas con cargo a los presupuestos de las Administraciones Públicas o a fondos de la Unión Europea por un importe total acumulado superior a 600.000 euros** (auditoría obligatoria de las cuentas anuales correspondientes a dicho ejercicio y a los ejercicios en que se realicen las operaciones o ejecuten las inversiones correspondientes).
6. Cuando durante un ejercicio económico hubiesen **celebrado con el Sector Público contratos por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, y éste represente más del 50 % del importe neto de su cifra anual de negocios** (auditoría obligatoria de las cuentas anuales correspondientes a dicho ejercicio y las del siguiente a éste).
7. Cuando se trate de una **cooperativa de viviendas y cumpla alguna de las condiciones siguientes**:
  - Que tenga en promoción más de 50 locales y/o viviendas.
  - Cuando la promoción se corresponda a distintas fases, o cuando se construyan en distintos bloques que constituyan promociones diferentes, con independencia del número de viviendas y locales en promoción.
  - Que la cooperativa haya otorgado poderes relativos a la gestión empresarial a personas físicas o jurídicas distintas de los miembros del Consejo Rector.
8. **Las sociedades mercantiles que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes**:
  - Que el total de las partidas del activo supere 2.850.000 euros.
  - Que el importe neto de su cifra anual de negocios supere 5.700.000 euros.
  - Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.
9. **Las fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurren al menos dos de las circunstancias siguientes**:
  - Que el total de las partidas del activo supere 2.400.000 euros.
  - Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 2.400.000 euros.

- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.

Las **fundaciones del ámbito catalán** deberán tener en cuenta lo establecido en el art. 333-11 del Código Civil de Cataluña ya que las condiciones de éste son **mucho más restrictivas** en cuanto al importe de fondos públicos recibidos que someten a la entidad a auditoría obligatoria:

Las cuentas anuales de la fundación deben someterse a una auditoría externa si, durante 2 años consecutivos, en la fecha del cierre del ejercicio, **concurrir al menos dos** de las siguientes circunstancias:

- Que el total del activo sea superior a 6 millones de euros.
- Que el importe del volumen anual de ingresos ordinarios sea superior a 3 millones de euros.
- Que el número medio de trabajadores durante el ejercicio sea superior a 50.
- Que al menos el 40% de los ingresos provengan de las administraciones públicas por medio de subvenciones, convenios o cualquier tipo de contrato de prestación de servicios.
- Que haya recibido ingresos de cualquier tipo provenientes de cualquier administración pública por un valor superior a 60.000 € en el conjunto del ejercicio.

10. Las entidades en las **que se incluyan en sus estatutos** la obligación de auditar.

11. Cuando así **lo acuerden los socios en junta general**.

12. **Cuando los socios que representen el 5% o más del capital social lo soliciten al registrador mercantil** del domicilio social (siempre que no hubieran transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre de dicho ejercicio).

En consecuencia, si no se cumple ninguno de los motivos anteriores tu sociedad no está obligada a auditar sus cuentas anuales, pero por supuesto puedes hacerlo voluntariamente si es que te resultase de interés.

### Importante:

*Salvo en los casos indicados expresamente, la persona que deba ejercer la auditoría de cuentas será nombrada por la junta general antes de que finalice el ejercicio a auditar. No obstante, **cuando la junta general no hubiera nombrado al auditor** antes de que finalice el ejercicio a auditar, debiendo hacerlo, o la persona nombrada no acepte el cargo o no pueda cumplir sus funciones, **los administradores y cualquier socio podrán solicitar del registrador mercantil del domicilio social la designación de la persona o personas que deban realizar la auditoría.***

**¿Qué consecuencias tendría no someter la sociedad a una auditoría obligatoria?**



En muchas ocasiones oímos el término de auditoría de cuentas como algo muy lejano a nuestro ámbito porque pensamos que se trata de una cuestión que entraña tener una categoría muy elevada en cuanto a la dimensión de nuestra sociedad, y aunque relativamente es así, también hay otros motivos por los que podemos vernos incurso en este procedimiento.

A grandes rasgos, existen dos tipos de auditoría, la auditoría voluntaria, cuyos motivos para solicitarla aparecen de forma explícita en dicho título, y por otro lado, la auditoría obligatoria, basada en la **disposición adicional primera** de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas y cuyo análisis fue desarrollado en otro de nuestros artículos con el siguiente motivo: **¿Cuándo es obligatoria la auditoría de las cuentas anuales?**

No realizar una auditoría voluntaria no conlleva ningún tipo de responsabilidad para las Sociedades debido a que, por Ley, no se ven en la obligación de tener que realizarla, y las únicas consecuencias que tendrían los interesados en la misma, sería la no obtención de mayor fiabilidad en la información que elabore la Entidad para sus Cuentas Anuales, la situación financiera en la que se encuentra o el control interno que tiene establecido.

No obstante, la situación cambia totalmente cuando hablamos de una sociedad que se encuentra bajo el imperativo legal de someter sus estados financieros a una auditoría de cuentas obligatoria. En este caso, la principal consecuencia de no realizar una auditoría obligatoria radica sobre **el correcto depósito de las cuentas en el Registro Mercantil**, ya que según el apartado 1 del **artículo 279** de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), menciona que entre la documentación a presentar al registro se encuentra dicho informe del auditor, tanto cuando fuera obligatoria la auditoría como en aquellos casos en los que la misma se realice por petición de la minoría o voluntaria, y cuyo nombramiento de auditor fuese inscrito en el Registro Mercantil.

La consecuencia directa que supondría en tal caso no contar con un informe de auditoría sería el **incumplimiento de depositar sus cuentas anuales en el Registro Mercantil** al no llevar a cabo de forma íntegra el artículo de la LSC mencionado anteriormente y cuya solución vendría dada por una **subsanación**.



Para tales casos, las consecuencias vendrían marcadas por su carácter económico, imposibilidad de inscripción de documentos y por responsabilidad de los administradores.

En relación a las **consecuencias económicas**, estas se basan en un régimen sancionador recogido en el **artículo 283** de la LSC, que abarca multas por importe de **1.200 a 60.000 euros** previstas por el ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas) pero que pueden llegar a la cantidad de 300.000 euros para el caso de que la sociedad o el grupo, tengan una cifra de negocio superior a los 6 millones de euros anuales. Esta sanción se determinará por distintos parámetros ligados a la Sociedad, como pueden ser el total activo y la cifra de ventas, aunque se terminará determinando por la cifra de capital social en aquellos casos en los que no se disponga de los anteriores. No obstante, cabe destacar que en aquellos casos en los que se depositen las cuentas junto al informe de auditoría previo inicio del procedimiento sancionador, ello supondrá una reducción del 50%.



En cuanto la inscripción de documentos, **su hoja registral permanecerá cerrada provisionalmente** pasado un año desde la fecha de cierre del ejercicio social, tal y como dicta el **artículo 378** del Reglamento del Registro Mercantil, con las consecuencias en cuanto a limitación de inscripción de actos que esto supone, como serían el caso de inscripción de ampliaciones de capital, cambios relativos al domicilio, etc.

A consecuencia de esta falta de depósito de las cuentas en el Registro Mercantil, aparece la **responsabilidad que tienen los Administradores** al respecto, ya que, existen Sentencias cuya doctrina jurisprudencial nos indica que la falta de depósito puede tenerse en cuenta para probar el déficit patrimonial o inactividad social de cara a ciertas situaciones en cuanto a las responsabilidades de los mismos que surjan en relación al **artículo 367** de la LSC.

### En conclusión:

*Finalmente, y ante estas consecuencias citadas, queda claro que el incumplimiento de realizar una auditoría obligatoria puede llegar a tener un gran calado en la Sociedad, tanto por la imagen que transmite ante terceros como por el perjuicio económico que puede generar. No obstante, y sin intención de que sirva de motivación, las sanciones económicas por motivos de falta de depósito suelen ser poco frecuentes y prescriben a los tres años, algo que quizás pueda esquivarse, pero debemos de tener en cuenta que los informes de auditoría también sirven de base a las entidades financieras a las que recurriremos en caso de financiación ajena.*

## LIBROS GRATUITOS



#### PATROCINADOR



#### NOVEDADES 2024

Contables  
Fiscales  
Laborales  
Cuentas anuales  
Bases de datos

#### INFORMACIÓN

Quiénes somos  
Política protección de datos  
Contacto  
Email  
Foro SuperContable

#### ASOCIADOS



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.