



## Boletín semanal

Boletín nº16 22/04/2025

### NOTICIAS

#### El 1 de junio entra en vigor la tramitación automatizada de las resoluciones sobre altas y bajas de trabajadores en la Seguridad Social.

La Resolución de 9 de abril de 2025 de la Tesorería General de la Seguridad Social, publicada el 21 de abril, fija un nuevo procedimiento administrativo sin la intervención de un empleado público.

#### El próximo 30 de abril de 2025 finaliza el plazo para devolver a los autónomos el exceso de cotizaciones de 2023

Los autónomos que cotizaron de más y que no hayan renunciado a la devolución, tienen derecho a percibirla por parte de la Seguridad Social.

#### El ICAC aclara el registro contable de las ayudas recibidas como consecuencia de la DANA.

SuperContable.com 16/04/2025

#### Nuevo plan de acción para 2025-2027 de la Estrategia Española de Seguridad y Salud en el Trabajo.

Redacción de SuperContable 16/04/2025

### FORMACIÓN

#### Despejando Dudas y Novedades de la Renta 2024

¡Campaña IRPF 2024 y mucho más! Seminario imprescindible, tendrás todos los conceptos claros antes de empezar la campaña

### JURISPRUDENCIA

#### Sentencia de la Audiencia Nacional 28/2025, de 24 de febrero. Registro jornada e información a RLT.

La empresa no tiene que poner a disposición de los representantes de trabajadores copias físicas o electrónicas de registros jornada, salvo que se prevea en el acuerdo.

### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Seguridad Social. Pensiones (BOE nº 92 de 16/04/2025)

Real Decreto 316/2025 sobre limitación de la cuantía inicial de las pensiones públicas y revalorización de las pensiones del sistema de la Seguridad...

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

#### Varias cuestiones relacionadas con los procesos de facturación establecidos en el RD 1007/2023.

### COMENTARIOS

#### Novedad para dar de baja definitivamente en la TGSS a un trabajador fijo-discontinuo.

Desde 15.04.2025 la TGSS ha articulado una NOVEDAD en la comunicación de bajas de contratos fijos discontinuos que se encontraban suspendidos por ...

### ARTÍCULOS

#### ¿Se puede compaginar el paro con un trabajo?

Cuando estás cobrando el paro, enfrentarte a la posibilidad de aceptar un trabajo a tiempo parcial puede generar dudas: ¿qué ocurre con la prestación?

### CONSULTAS FRECUENTES

#### ¿Por qué debes legalizar los libros en el Registro Mercantil? Consecuencias de no legalizar los libros o hacerlo fuera de plazo.

El 30 de abril de 2025 finaliza el plazo para legalizar los libros del ejercicio 2024. Analizamos la falta de cumplimiento de esta obligación mercantil.

### FORMULARIOS

#### Registro de Horas para Contratos a Tiempo Completo

Modelo de Registro de Horas para Contratos a Tiempo Completo

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 nº16 22/04/2025

## El 1 de junio entra en vigor la tramitación automatizada de las resoluciones sobre altas y bajas de trabajadores en la Seguridad Social.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 21/04/2025

- La Resolución de 9 de abril de 2025 de la Tesorería General de la Seguridad Social, publicada el 21 de abril, fija un nuevo procedimiento administrativo sin la intervención de un empleado público.
- La Seguridad Social agilizará así uno de los procedimientos más comunes en el ámbito laboral.



La Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) ha dado **un paso más hacia la digitalización** de la gestión administrativa con la publicación, el 21 de abril de 2025 en el Boletín Oficial del Estado, de la **Resolución de 9 de abril de 2025**. Esta resolución establece la tramitación electrónica automatizada de las resoluciones relativas a determinados procedimientos de altas y bajas de trabajadores en la Seguridad Social, un cambio que entrará en vigor el próximo 1 de junio.

La nueva normativa responde a la necesidad de agilizar y modernizar los procedimientos administrativos, permitiendo que las resoluciones sobre altas y bajas se emitan y notifiquen de forma íntegramente electrónica y automatizada, **sin la intervención directa de un empleado público**. Este modelo de actuación administrativa automatizada está amparado por el artículo 41.1 de la Ley 40/2015, que regula el régimen jurídico del sector público y define los actos administrativos automatizados como aquellos realizados exclusivamente por medios electrónicos.

### Avance en la digitalización de la Seguridad Social.

La implantación de la tramitación electrónica automatizada es un hito en el proceso de modernización de la Administración de la Seguridad Social. Con esta medida, se espera reducir los tiempos de tramitación, minimizar

errores y facilitar el cumplimiento de las obligaciones tanto para empresas como para trabajadores, consolidando el uso de medios electrónicos como canal preferente para la relación con la Administración Pública.

Asimismo, la automatización de estos procedimientos supondrá un importante avance en términos de eficiencia y seguridad jurídica. **Las resoluciones se firmarán electrónicamente mediante el sello electrónico de la TGSS**, garantizando la autenticidad e integridad de los actos administrativos. Además, los actos administrativos automatizados se considerarán adoptados por los directores de las Administraciones de la Seguridad Social correspondientes, en función del código de cuenta de cotización de las empresas o la sede de actividad de los trabajadores autónomos.

El proceso de tramitación electrónica estará **plenamente integrado en el Sistema RED**, la plataforma digital utilizada por empresas y profesionales para gestionar sus obligaciones con la Seguridad Social. Los autorizados RED podrán realizar consultas, presentar solicitudes y aportar documentación a través de servicios como CASIA (Coordinación, Atención y Soporte Integral al Autorizado), que facilita la apertura y seguimiento de casos, la gestión de incidencias y la comunicación directa con la TGSS.

### Las resoluciones automatizadas podrán ser recurridas.

Las resoluciones automatizadas no pondrán fin a la vía administrativa, por lo que los interesados podrán interponer **recurso de alzada en el plazo de un mes** ante la dirección provincial de la TGSS correspondiente. Este aspecto garantiza el derecho de los ciudadanos a la tutela administrativa y la posibilidad de revisar las decisiones adoptadas por medios electrónicos.

No obstante, para evitar llegar a este extremo será fundamental **asegurar que los datos comunicados en las solicitudes de alta y baja sean precisos y completos**, puesto que el sistema automatizado no contempla revisión manual previa. La TGSS no ha anunciado un periodo de adaptación, por lo que se prevé que la aplicación sea directa desde el 1 de junio, lo que hace especialmente relevante anticipar cualquier ajuste técnico o procedimental necesario para evitar errores o rechazos en la tramitación.

Además, de cara a la entrada en vigor de esta medida, las empresas y los profesionales con empleados, así como sus asesores, deben **prever la necesidad de adaptar sus procedimientos internos** para garantizar la correcta gestión y seguimiento de las notificaciones electrónicas, de tal forma que cuenten con los certificados digitales actualizados y los apoderamientos requeridos formalizados, controlen diariamente el buzón electrónico y mantengan una coordinación efectiva para evitar la pérdida de plazos o incidencias en la tramitación de altas y bajas de trabajadores.



Desde **SuperContable.com** ponemos a su disposición el **Servicio PYME** con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal, laboral y mercantil, entre otras, que le permitirán resolver todas las dudas que se le presenten a la hora de llevar la gestión administrativa de su negocio.

**El próximo 30 de abril de 2025 finaliza el plazo para devolver a los autónomos el exceso de cotizaciones de 2023**

- Los autónomos que cotizaron de más y que no hayan renunciado a la devolución, tienen derecho a percibirla por parte de la Seguridad Social.
- Estas devoluciones se realizarán automáticamente, sin necesidad de que los autónomos las tengan que solicitar, por lo que la Tesorería recomienda mantener los datos bancarios actualizados.



Como ya informábamos en [SuperContable](#), en Diciembre de 2024 **se inició el envío de notificaciones**, a través del [sistema de notificaciones telemáticas - NOTESS](#) - y del portal [DEHÚ](#), para regularizar el periodo de cotización de 2023.

Este proceso de regularización de cotizaciones, que **se prolonga hasta 30 de Abril de 2025**, tiene varias fases.

Las últimas fases, que se desarrollan entre Marzo y Abril de 2025 de forma simultánea, se refieren, por un lado, a la devolución de cantidades a los autónomos que cotizaron de más, sin aplicación de interés de demora alguno; y, por otro lado, al envío de las resoluciones correspondientes a los trabajadores autónomos que deben ingresar diferencias en la cotización, por haber cotizado de menos, en relación con sus ingresos netos.

En dichas comunicaciones se les indicará **cuál es el importe que deben ingresar**.

Se debe realizar el ingreso en el plazo que indique la resolución (hasta el último día del mes siguiente de la notificación) o, en caso contrario, se aplicará un **recargo del 20%**.

Debe saber que desde el [servicio de regularización anual de cuotas](#) se puede descargar el documento de pago anexo a la resolución que facilita la Tesorería General de la Seguridad Social para realizar el ingreso.

Finalmente, si no se han detectado diferencias en la cotización, el autónomo no debes ingresar cantidad alguna, y tampoco recibirá ninguna devolución.

## El ICAC aclara el registro contable de las ayudas recibidas como consecuencia de la DANA.

- Además de las subvenciones también indica el tratamiento contable de las pérdidas sufridas a causa de la DANA.

- Se trata de una de las consultas abordadas en el BOICAC 141, publicado en abril de 2025.



El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) ha emitido una resolución clave sobre el tratamiento contable de las ayudas directas y subvenciones otorgadas a empresas y profesionales afectados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (**DANA**) **que azotó diversas regiones de España entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024**. Esta aclaración se encuentra en la [Consulta número 2 del BOICAC 141](#), publicada en abril de 2025.

La consulta se refiere al Real Decreto Ley 6/2024, de 5 de noviembre, que establece en su artículo 11 una línea de ayudas directas a empresas y profesionales especialmente afectados por la DANA. Además, se menciona normativa adicional como el Real Decreto Ley 7/2024, de 11 de noviembre, y el Real Decreto Ley 8/2024, de 28 de noviembre, así como el Decreto 172/2024, de 26 de noviembre, del Consell de la Generalitat Valenciana, que aprueba las bases reguladoras y el procedimiento de concesión directa de ayudas urgentes para facilitar el mantenimiento del empleo y la reactivación económica de las empresas afectadas por el temporal en la Comunidad Valenciana.

Desde un punto de vista contable, el ICAC señala que el registro de las operaciones debe realizarse atendiendo al fondo económico y jurídico que subyace en las mismas, con independencia de la forma empleada para instrumentarlas, una vez analizados en su conjunto todos los antecedentes y circunstancias de aquellas, cuya valoración es responsabilidad de los administradores y, en su caso, de los auditores de la sociedad. Esto se alinea con el artículo 34.2 del Código de Comercio, que establece que en la contabilización de las operaciones **se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica**.

### Contabilidad de las subvenciones.

En cuanto a las ayudas directas por la DANA, **su contabilización se realizará en función de las características de las mismas**. Así, en la medida en que se realicen sin exigencia de contraprestación por parte del beneficiario, se registrarán conforme a lo establecido en la [Norma de Registro y Valoración \(NRV\) 18.<sup>a</sup>](#) "Subvenciones, donaciones y legados recibidos", recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007 de 16 de noviembre.

El apartado 1.1 de la NRV 18<sup>a</sup> establece que las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables se contabilizarán inicialmente, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto y se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias como ingresos sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención. No obstante, al no asignarse a una finalidad específica, sino a que se mantenga su actividad, **se registrarán como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de su reconocimiento**. En el siguiente enlace puede ver un [ejemplo de contabilidad de las ayudas recibidas](#).

La consulta también aclara el **momento del registro**: la ayuda debe reconocerse contablemente cuando exista un acuerdo individualizado de concesión, se hayan cumplido las condiciones para su otorgamiento y no haya dudas razonables sobre su recepción, aunque el cobro efectivo se produzca más adelante. Este criterio se aplica tanto a las ayudas estatales como a las autonómicas.

### Registro de las pérdidas sufridas.

Respecto a las pérdidas de inmovilizado a causa de la DANA, el ICAC remite a la **Resolución de 1 de marzo de 2013**, que regula la baja de activos por siniestro. **Si los daños impiden el uso futuro del bien, la empresa debe darlo de baja junto con su amortización acumulada, reconociendo el gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias.** Si el activo está asegurado y la indemnización es prácticamente cierta, también debe reconocerse el ingreso correspondiente, pero solo cuando la aseguradora haya aceptado el siniestro y no existan incertidumbres relevantes. En el siguiente enlace puede ver un **ejemplo de contabilidad de los siniestros sufridos**.

Estas directrices proporcionadas por el ICAC buscan garantizar una adecuada representación de los efectos económicos de las ayudas y pérdidas relacionadas con la DANA en los estados financieros de las empresas afectadas, asegurando la transparencia y la fiabilidad de la información contable.



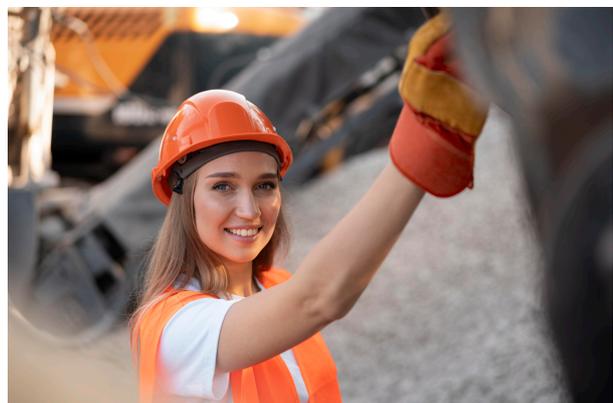
**fusión.**

*En el BOICAC 141 publicado en Abril de 2025 el ICAC da respuesta a otras consultas de interés como el tratamiento contable de un convenio de acreedores y la **quita obtenida**, el registro de los **salarios** de los trabajadores con un contrato eventual por circunstancias de la producción para cubrir vacaciones o el concepto de negocio en un **proceso de***

## Nuevo plan de acción para 2025-2027 de la Estrategia Española de Seguridad y Salud en el Trabajo.

*Equipo de Redacción, Redacción de SuperContable - 16/04/2025*

- *La Estrategia Española de Seguridad y Salud en el Trabajo 2023-2027 constituye un marco de trabajo entre Administraciones Públicas e Interlocutores Sociales bajo los principios de compromiso y colaboración.*
- *Estos dos principios están presentes en su implementación a través de Planes de Acción como el de 2025-2027.*



Este nuevo Plan de acción 2025-2027 incrementa hasta un total de 197 medidas las 106 que incluía el primer Plan de Acción 2023-2024. Con esto se pretende dar continuidad a las actuaciones iniciadas en 2023, incorporando mejoras con la finalidad de alcanzar un mayor grado de cumplimiento de los objetivos y líneas de actuación de la Estrategia Española de Seguridad y Salud en el Trabajo 2023-2027.

Las actuaciones buscan identificar peligros en el trabajo, prevenir riesgos generales y específicos e implementar medidas de control necesarias en los centros de trabajo de cara a evitar accidentes o enfermedades asociadas a estos riesgos.

La principal y última meta que se persigue es la de mejorar las condiciones de salud y seguridad de los trabajadores.

De este modo, los objetivos serán los siguientes:

1. Mejorar de la **prevención de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales** (84 medidas).
2. Gestionar los cambios derivados de las **nuevas formas de organización del trabajo**, la evolución demográfica y el cambio climático (38 medidas).
3. Mejora de la gestión de la **seguridad y salud en las pymes** (9 medidas).
4. Reforzar la **protección de las personas trabajadoras en situación de mayor riesgo o vulnerabilidad** (32 medidas).
5. : Introducir la **perspectiva de género** en el ámbito de la seguridad y salud en el trabajo (15 medidas).
6. Fortalecer el Sistema Nacional de Seguridad y Salud para **afrentar con éxito futuras crisis** (11 medidas).

Se debe tener en cuenta que para el desarrollo de todas las medidas dirigidas a la adaptación o modificación de la normativa se garantizará la consulta y participación de las organizaciones empresariales y sindicales más representativas, conforme a lo previsto en el artículo 6 de la LPRL, a excepción de los casos de extraordinaria y urgente necesidad.

Puede acceder, dentro de la Pagina del Instituto Nacional de Salud y Seguridad en el Trabajo -INSST- al contenido íntegro del [Plan de acción 2025-2027](#).

## Varias cuestiones relacionadas con los procesos de facturación establecidos en el RD 1007/2023.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0058-25. Fecha de Salida: - 03/02/2025*

---

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad consultante emite facturas en el desarrollo de su actividad que pueden ser facturas manuscritas en papel en blanco, facturas manuscritas sobre papel preimpreso, facturas escritas con máquina de escribir, facturas emitidas a través de programas informáticos de procesamiento de texto y programas informáticos de hojas de cálculo.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

a) Si a las facturas emitidas por la sociedad consultante le resultan aplicables las obligaciones introducidas por el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

b) Si la Agencia Estatal de Administración Tributaria tendrá acceso telemático directo y remoto a los registros de facturación generados por los sistemas informáticos de facturación a los que se refiere el Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023.

c) Si las facturas emitidas mediante sistemas informáticos de facturación a los que resulte aplicable el Reglamento deben ser firmadas electrónicamente.

d) Ejercicio de la opción y renuncia por el sistema de emisión de facturas verificables.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

*“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.*

*No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.*

*b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.*

*(...).”*

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *“son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”*

En consecuencia, la consultante tiene, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por otra parte, en relación con las obligaciones de facturación, ha de recordarse que según el artículo 164.Uno de la Ley 37/1992:

*“Uno. Sin perjuicio de lo establecido en el título anterior, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:*

*(...)*

*3.º) Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.*

Dicha obligación se encuentra regulada por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

En este sentido, según el artículo 2 de dicho Reglamento:

*“1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*También deberá expedirse factura y copia de esta por los pagos recibidos con anterioridad a la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que deba asimismo cumplirse esta obligación conforme al párrafo anterior, a excepción de las entregas de bienes exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto.*

*2. Deberá expedirse factura y copia de esta en todo caso en las siguientes operaciones:*

*a) Aquellas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.*

*(...).”.*

De la información aportada en el escrito de consulta se deduce que la consultante tiene la condición de empresario o profesional y está obligada a expedir factura por las operaciones que realiza.

2.- El Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación dispone en su artículo 1 la regulación de su objeto y ámbito territorial en los siguientes términos:

*“1. El presente Reglamento tiene por objeto la regulación de los requisitos y especificaciones técnicas que debe cumplir cualquier sistema y programa informático o electrónico, en adelante denominado genéricamente sistema informático, utilizado por quienes desarrollen actividades económicas, de acuerdo con la definición dada en 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, cuando soporte los procesos de facturación de las operaciones correspondientes a su actividad, para garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros de facturación sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los sistemas mismos, con la*

información sobre todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios, de acuerdo con lo dispuesto en la letra j) del artículo 29.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. A los efectos del presente Reglamento, el término factura incluye la factura completa y la factura simplificada, de acuerdo al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

Se considera sistema informático de facturación al conjunto de hardware y software utilizado para expedir facturas mediante la realización de las siguientes acciones:

a) Admitir la entrada de información de facturación por cualquier método.

b) Conservar la información de facturación, ya sea mediante su almacenamiento en el propio sistema informático de facturación o mediante su salida al exterior del mismo en un soporte físico de cualquier tipo y naturaleza o a través de la remisión telemática a otro sistema informático, sea o no de facturación.

c) Procesar la información de facturación mediante cualquier procedimiento para producir otros resultados derivados, independientemente de dónde se realice este proceso, pudiendo ser en el propio sistema informático de facturación o en otro sistema informático previa remisión de la información al mismo por cualquier vía directa o indirecta.

(...).”

Por su parte el artículo 2 regula el régimen jurídico del siguiente modo:

“Los sistemas informáticos a que se refiere el artículo anterior y su utilización se regirán por el presente Reglamento, por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, y por las disposiciones de carácter complementario que sean dictadas en el desarrollo del presente Reglamento.”

Asimismo, el artículo 3 del citado Real Decreto regula el ámbito subjetivo del Reglamento:

“1. El presente Reglamento se aplicará a los obligados tributarios que se indican a continuación, que utilicen sistemas informáticos de facturación, aunque solo los usen para una parte de su actividad:

a) Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

No estarán sometidas a las obligaciones establecidas en este real decreto las entidades exentas a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Las entidades parcialmente exentas a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 del artículo 9 de la misma Ley estarán sometidas a esta obligación exclusivamente por las operaciones que generen rentas que estén sujetas y no exentas del Impuesto.

b) Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen actividades económicas.

(...).”

Por su parte, el artículo 4 del citado Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023 dispone que:

“El presente Reglamento será de aplicación a los sistemas informáticos de facturación de las operaciones correspondientes a la actividad de los obligados tributarios a que se refiere el apartado 1 del artículo 3 de este Reglamento.

(...).”

En base a los preceptos anteriores, se deduce que **el citado Reglamento resultará de aplicación, entre otros, a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que realicen operaciones sujetas y no exentas de dicho impuesto.**

En este sentido el artículo 7 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023 dispone, en cuanto a los recursos informáticos necesarios para cumplir las obligaciones previstas en el citado reglamento que:

“Los obligados tributarios que, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 3 de este Reglamento, utilicen sistemas informáticos de facturación podrán utilizar una de las dos opciones siguientes:

a) Un sistema informático que cumpla los requisitos establecidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y este Reglamento.

Además, cuando los sistemas informáticos traten datos personales, deberán garantizar el cumplimiento de lo dispuesto en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento General de Protección de Datos) y en la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, el resto de normativa de aplicación, así como los criterios que se establezcan por la Agencia Española de Protección de Datos o en su ámbito competencial, por las autoridades autonómicas de protección de datos, sin perjuicio de los requisitos establecidos en el presente Reglamento.

Podrá utilizarse un mismo sistema informático para el cumplimiento del presente Reglamento por parte de diversos obligados tributarios en el ejercicio de su actividad económica siempre que los registros de facturación de cada obligado tributario se encuentren diferenciados y se cumplan los requisitos exigidos en este Reglamento por separado para cada uno de los obligados tributarios.

b) La aplicación informática que a tal efecto pueda desarrollar la Administración tributaria.”

Por tanto, en relación con los distintos medios de expedición de facturas debe indicarse que en el caso de que la consultante **no utilizara ningún sistema informático de facturación para la expedición de sus facturas y dicha expedición se hiciera de manera manual, no estaría obligada** por las disposiciones indicadas en el Reglamento aprobado por el Real Decreto 1007/2023, como sucede en el caso de las facturas manuscritas sobre papel en blanco o preimpreso, o escritas con máquina de escribir.

Por el contrario, si la consultante **utiliza hojas de cálculo o procesadores no se puede concluir que no resulte obligada por el Reglamento** aprobado por Real Decreto 1007/2023 puesto que dichas hojas de cálculo pueden tener utilidades de procesamiento de datos y conservación que puede implicar su

consideración como *Sistemas Informáticos de Facturación* conforme a lo dispuesto en el artículo 1.2 del citado Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023.

**En cualquier caso, conforme al artículo 7 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023, la consultante, en caso de resultar obligada por el citado Reglamento, podrá optar por utilizar la aplicación informática que a tal efecto ofrecerá la Agencia Estatal de Administración Tributaria en su sede electrónica.**

3.- En cuanto a la cuestión planteada sobre el acceso, por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, telemático directo y remoto a los registros de facturación generados por los sistemas informáticos de facturación a los que se refiere el Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023 debe atenderse a lo dispuesto en los artículos 8, 14 y 16 del Reglamento que disponen:

*“Artículo 8. Requisitos de los sistemas informáticos de facturación.*

*1. Los sistemas informáticos a que se refiere el artículo 1 de este Reglamento deberán garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros de facturación regulados en los artículos 9, 10 y 11 de este Reglamento.*

*El sistema informático deberá tener capacidad de remitir por medios electrónicos a la Administración tributaria, de forma continuada, segura, correcta, íntegra, automática, consecutiva, instantánea y fehaciente, todos los registros de facturación generados a que se refieren los artículos 9, 10 y 11 de este Reglamento.*

*2. El sistema informático deberá garantizar:*

*a) La integridad e inalterabilidad de los registros de facturación de forma que, una vez generados y registrados, no puedan ser alterados sin que el sistema informático lo detecte y avise de ello.*

*(...)*

*3. El sistema informático deberá contar con un registro de eventos que recoja automáticamente, en el momento en que se produzcan, determinadas interacciones con dicho sistema informático, operaciones realizadas con él o sucesos ocurridos durante su uso, guardando los datos correspondientes a cada uno de ellos, que deberán poder ser consultados desde el propio sistema informático.*

*El sistema informático deberá garantizar para este registro de eventos y su contenido el cumplimiento de las características que se determinen.*

*4. En los sistemas informáticos deberá encontrarse debidamente dissociado el acceso a la información con trascendencia tributaria del acceso a la posible información confidencial de carácter no patrimonial, de forma que la Administración tributaria pueda acceder directamente a la consulta y al resto de funcionalidades exigidas sobre la información de los registros de facturación y de eventos, según se establece en el artículo 8 y en el artículo 14 de este Reglamento.*

*(...)*

*Artículo 14. Verificación del cumplimiento de la obligación por parte de la Administración tributaria.*

1. Con los requisitos, formalidades y límites establecidos por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprueba el Reglamento de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, la Administración tributaria podrá personarse en el lugar donde se encuentre o se utilice el sistema informático, y podrá exigir el acceso completo e inmediato a donde residan los registros de facturación y de eventos, o sus copias seguras, así como su descarga, volcado o copiado y consulta, siempre en formato legible, obteniendo, en su caso, el código de usuario, contraseña y cualquier otra clave de seguridad que fuera necesaria.

2. La Administración tributaria podrá requerir y obtener copia de los registros de facturación conservados de acuerdo con lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 8 de este Reglamento, que deberá ser suministrada en formato electrónico mediante soporte físico o mediante envío automático y seguro por medios electrónicos a su sede electrónica, de acuerdo con los requisitos, formalidades y límites establecidos por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que aprueba el Reglamento de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

3. La Administración tributaria podrá también requerir de los productores o comercializadores de sistemas informáticos la información necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos del presente Reglamento de los sistemas informáticos producidos o comercializados.”.

(...)

Artículo 16. Sistema de emisión de facturas verificables.

1. Aquellos sistemas informáticos indicados en la letra a) del artículo 7 de este Reglamento que, cumpliendo con todas las obligaciones que impone este Reglamento y de acuerdo a las especificaciones técnicas que se establezcan, sean utilizados por el obligado tributario para remitir efectivamente por medios electrónicos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria de forma continuada, segura, correcta, íntegra, automática, consecutiva, instantánea y fehaciente todos los registros de facturación generados tendrán la consideración de «Sistemas de emisión de facturas verificables» o «Sistemas VERI\*FACTU».

2. A los efectos de este Reglamento, se presumirá que los «Sistemas de emisión de facturas verificables» cumplen por diseño los requisitos establecidos en el artículo 8 de este Reglamento, y por lo tanto tampoco les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 14 de este Reglamento.

3. Los «Sistemas de emisión de facturas verificables» no tendrán la obligación de realizar la firma electrónica de los registros de facturación a la que se refiere el artículo 12 de este Reglamento, siendo suficiente con que calculen la huella o «hash» de dichos registros.

4. La aplicación informática a que se refiere la letra b) del artículo 7 de este Reglamento, tendrá la consideración de «Sistema de emisión de facturas verificables», a todos sus efectos.

5. Se entenderá que un obligado tributario opta por un «Sistema de emisión de facturas verificables» por el hecho de iniciar sistemáticamente la remisión de registros de facturación a la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos del apartado 1 de este artículo.

La opción en el uso de los «Sistemas de emisión de facturas verificables» se prolongará, al menos, hasta la finalización del año natural en el que se haya producido, de forma efectiva, el primer envío de los registros de facturación.”.

*De este modo, tal y como dispone el artículo 14 la Administración tributaria podrá personarse en el lugar donde se encuentre o se utilice el sistema informático, y podrá exigir el acceso completo e inmediato a donde residan los registros de facturación y de eventos, o sus copias seguras, así como su descarga, volcado o copiado y consulta, así como podrá requerir y obtener copia de los registros de facturación conservados. Además, dicho acceso garantizará que se encuentre debidamente dissociado el acceso a la información con trascendencia tributaria del acceso a la posible información confidencial de carácter no patrimonial.*

*No obstante lo anterior, de acuerdo con el artículo 16 del citado Reglamento, los sistemas informáticos que, cumpliendo todas las obligaciones del reglamento, sean utilizados para remitir efectivamente por medios electrónicos a la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de forma continuada, segura, correcta, íntegra, automática, consecutiva, instantánea y fehaciente todos los registros de facturación generados tendrán la consideración de «Sistemas de emisión de facturas verificables» o «Sistemas VERI\*FACTU». Estos sistemas VERI\*FACTU, además, no tendrán obligación de realizar la firma electrónica de los registros de facturación a la que se refiere el artículo 12 de este Reglamento, siendo suficiente con que calculen la huella o «hash» de dichos registros. El uso de los sistemas VERI\*FACTU implica que la AEAT no pueda requerir la copia de los registros de facturación, ya que los mismos ya han sido objeto de remisión previamente.*

*Por tanto, los sistemas VERI\*FACTU al remitir los registros de facturación generados a la AEAT determinan que al AEAT disponga de la información contenida en los citados registros de facturación. Por el contrario, los sistemas de emisión de facturas no verificables tendrán que estar capacitados para remitir y proporcionar copias de los registros de facturación a la AEAT.*

4.- En relación con el ejercicio de la opción por los sistemas VERI\*FACTU, tal y como dispone el apartado 5 del artículo 16 del Reglamento aprobado por Real Decreto 1007/2023, se entenderá ejercitada por el hecho de iniciar la remisión sistemática de los registros de facturación a la sede electrónica de la AEAT. En su caso, dicha opción deberá mantenerse hasta la finalización del año natural en el que se haya producido el primer envío de los registros de facturación.

En el caso de renunciar al sistema de emisión de facturas verificables, el artículo 17 de la Orden HAC/1177/2024, de 17 de octubre, por la que se desarrollan las especificaciones técnicas, funcionales y de contenido referidas en el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, aprobado por el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre; y en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE del 28 de octubre) dispone en cuanto a las condiciones y plazos de inicio y renuncia a la remisión voluntaria:

*“1. Un sistema informático podrá iniciar en cualquier momento su funcionamiento como «VERI\*FACTU», en los términos recogidos en el Reglamento y en esta orden.*

*2. El funcionamiento como «VERI\*FACTU» deberá mantenerse siempre al menos hasta el final del último año en que haya funcionado como tal, es decir, hasta el 31 de diciembre de dicho año.*

3. La forma de renunciar a que el sistema informático funcione como «VERI\*FACTU» será cumplimentando el campo previsto a tal efecto en los mensajes de remisión de registros de facturación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, donde se indicará la última fecha en la que funcionará como «VERI\*FACTU», de acuerdo con las especificaciones dadas en el apartado 4 del anexo. El primer mensaje en el que se rellene dicho campo informando de la fecha de fin de funcionamiento como «VERI\*FACTU» deberá remitirse antes del final del año natural en el que se quiera hacer efectiva la renuncia.”.

5.- En cuanto a la firma electrónica, el artículo 12 del Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación dispone que:

*“Artículo 12. Huella o «hash» y firma electrónica de los registros de facturación.*

*Los sistemas informáticos indicados en el artículo 7 de este Reglamento deberán añadir una huella o «hash» a los registros de facturación de alta y de anulación a que se refieren los artículos 9, 10 y 11 de este Reglamento, según las especificaciones que se determinen.*

*Asimismo, los registros de facturación de alta y de anulación a que se refieren los mencionados artículos deberán ser firmados electrónicamente.”.*

**Por tanto, el citado artículo impone la obligación de que los registros de facturación sean firmados electrónicamente, si bien, el artículo 16 antes citado dispone que el uso de los sistemas VERI\*FACTU implica que el sistema no tenga obligación de realizar la firma electrónica de los registros de facturación, siendo suficiente con que calculen la huella o «hash» de dichos registros.**

Por lo que se refiere al **contenido de las facturas**, el mismo se regula en el artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Dicho precepto no incluye como mención o requisito obligatorio la firma electrónica de la factura, si bien el apartado 5 dispone que:

*“5. En el caso de facturas expedidas utilizando los sistemas informáticos a que se refiere el artículo 7 del Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, deberá incluirse además, de acuerdo con las especificaciones técnicas y funcionales que se establezcan mediante Orden Ministerial de la persona titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública, el siguiente contenido:*

*a) La representación gráfica del contenido parcial de la factura mediante un código “QR”.*

En el caso de que la factura sea electrónica, la representación gráfica podrá ser sustituida por el contenido que representa el código “QR”.

b) Estas facturas, sean electrónicas o no, incorporarán además la frase “Factura verificable en la sede electrónica de la AEAT” o “VERI\*FACTU” únicamente en aquellos casos en los que el sistema informático realice la remisión de todos los registros de facturación a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 15 y 16 del citado Reglamento.”.

La misma exigencia se incluye, para las facturas simplificadas, en el apartado 5 del artículo 7 del reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación

***Por tanto, la obligación de firma electrónica no alcanza a las facturas, si no a los registros de facturación a los que resulta aplicable el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos que soporten los registros de facturación, salvo que se trate de sistemas VERI\*FACTU, en cuyo caso será suficiente con que calculen la huella o «hash» de dichos registros.***

A este respecto, el artículo 14 de la citada Orden de desarrollo del Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación regula la firma electrónica de los registros de facturación y de evento en los siguientes términos:

*“La firma electrónica de los registros de facturación y de evento se basará en el estándar del Instituto Europeo de Normas de Telecomunicaciones ETSI EN 319 132 y utilizará el tipo de firma «XAdES Enveloped Signature» con los detalles técnicos que para su generación se recojan en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.*

*En todo caso, la firma electrónica deberá ser generada con una clave privada asociada a un certificado electrónico cualificado de firma electrónica en vigor. Dicho certificado debe haber sido emitido por un proveedor de servicios de confianza cualificado que cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento (UE) N.º 910/2014 del Parlamento europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, y esté incluido en la lista de proveedores de confianza de la UE (EU/EEA Trusted List).*

*La firma electrónica generada deberá almacenarse en el registro de facturación o de evento al que corresponde, de acuerdo con lo especificado en los artículos 9.4.c), 10.c) y 11.c).”.*

6.- Además, la disposición final cuarta del Real Decreto 1007/2023 regula la entrada en vigor y efectos del citado Real Decreto en los siguientes términos:

*“El presente real decreto y el reglamento entrarán en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».*

*No obstante, los obligados tributarios a que se refiere el artículo 3.1 de dicho Reglamento deberán tener operativos los sistemas informáticos adaptados a las características y requisitos que se establecen en el citado reglamento y en su normativa de desarrollo antes del 1 de julio de 2025.*

*Los obligados tributarios a que se refiere el artículo 3.2 de dicho Reglamento, en relación con sus actividades de producción y comercialización de los sistemas informáticos, deberán ofrecer sus productos adaptados totalmente al reglamento en el plazo máximo de nueve meses desde la entrada en vigor de la orden ministerial a que se refiere la disposición final tercera de este real decreto. No obstante, en relación con sistemas informáticos incluidos en los contratos de mantenimiento de carácter plurianual contratados antes de este último plazo, deberán estar adaptados al contenido del reglamento con anterioridad al 1 de julio de 2025.*

*En el plazo máximo de nueve meses desde la entrada en vigor de la orden ministerial a que se refiere la disposición final tercera de este real decreto estará disponible en la sede de la Agencia Estatal de Administración*

*Tributaria el servicio para la recepción de los registros de facturación remitidos por los Sistemas de emisión de facturas verificables.”.*

En todo caso, el artículo 201 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre) tipifica como infracción tributaria la fabricación, producción, comercialización y tenencia de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas por la normativa aplicable en los siguientes términos:

*“1. Constituye infracción tributaria la fabricación, producción y comercialización de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión por parte de las personas o entidades que desarrollen actividades económicas, cuando concurra cualquiera de las siguientes circunstancias:*

*a) permitan llevar contabilidades distintas en los términos del artículo 200.1.d) de esta Ley;*

*b) permitan no reflejar, total o parcialmente, la anotación de transacciones realizadas;*

*c) permitan registrar transacciones distintas a las anotaciones realizadas;*

*d) permitan alterar transacciones ya registradas incumpliendo la normativa aplicable;*

*e) no cumplan con las especificaciones técnicas que garanticen la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, así como su legibilidad por parte de los órganos competentes de la Administración Tributaria, en los términos del artículo 29.2.j) de esta Ley;*

*f) no se certifiquen, estando obligado a ello por disposición reglamentaria, los sistemas fabricados, producidos o comercializados.*

*2. Constituye infracción tributaria la tenencia de los sistemas o programas informáticos o electrónicos que no se ajusten a lo establecido en el artículo 29.2.j) de esta Ley, cuando los mismos no estén debidamente certificados teniendo que estarlo por disposición reglamentaria o cuando se hayan alterado o modificado los dispositivos certificados.*

*La misma persona o entidad que haya sido sancionada conforme al apartado anterior no podrá ser sancionada por lo dispuesto en este apartado.*

*3. Las infracciones previstas en este artículo serán graves.*

*(...).”.*

7.- A estos efectos y a fecha de evacuación de la presente contestación ha concluido el trámite de consulta pública previa sobre la modificación de la disposición final cuarta del Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, así como de los artículos 4 y 6 de dicho Reglamento.

Hasta el día 26 de diciembre de 2024 ha estado abierto el trámite de audiencia e información pública sobre el Proyecto de Real Decreto, de XXX de XXXX, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud y se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de Gestión

e Inspección Tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, aprobado por Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, así como este último.

En este sentido, la disposición final tercera del proyecto de Real Decreto sometido a audiencia e información pública modifica los artículos 4 y 6 del Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, aprobado por el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre. Asimismo, la disposición final cuarta del proyecto de Real Decreto sometido a audiencia e información pública modifica, a su vez, la disposición final cuarta del Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, para ampliar el plazo exigido a los obligados tributarios para cumplir con las obligaciones previstas en el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

La modificación del artículo 4 del Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos que soporten los procesos de facturación, tal y como establece el texto sometido a información pública, tiene por objeto evitar que queden sujetos al referido Reglamento los obligados tributarios que lleven los libros registros en los términos establecidos en el apartado 6 del artículo 62 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (mediante el suministro inmediato de información, o SII) cuando expidan la factura correspondiente a operaciones documentadas mediante facturas expedidas materialmente por el destinatario de la operación, o por tercero como consecuencia de la aplicación de disposiciones normativas de obligado cumplimiento, referidas en el artículo 5 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, dado que tampoco se aprecian los elementos de riesgo que son los que la aplicación del Reglamento pretende evitar en la medida que la información de la operación queda registrada en los libros registro de IVA suministrados a través del SII. Además, la modificación del artículo 4 supone también la eliminación de los anteriores apartados 1 y 2 del artículo que eran innecesarios al tratarse de operaciones cuya documentación no se realiza mediante la expedición de factura.

Por otro lado, el citado trámite de audiencia e información pública referido a la posible modificación de la disposición final cuarta del Real Decreto 1007/2023 incluye una nueva redacción de la misma, en cuanto a la entrada en vigor, en los siguientes términos:

*“Disposición final cuarta. Entrada en vigor y efectos.*

*El presente real decreto y el reglamento entrarán en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».*

*No obstante, los obligados tributarios a que se refiere el artículo 3.1.a) de dicho Reglamento tendrán adaptados los sistemas informáticos a las características y requisitos que se establecen en el citado reglamento y en su normativa de desarrollo antes del 1 de enero de 2026. El resto de obligados tributarios mencionados en el artículo 3.1 deberán tener operativos los sistemas informáticos adaptados a las características y requisitos que se establecen en el citado reglamento y en su normativa de desarrollo antes del 1 de julio de 2026.*

*Los obligados tributarios a que se refiere el artículo 3.2 de dicho Reglamento, en relación con sus actividades de producción y comercialización de los sistemas informáticos, deberán ofrecer sus productos adaptados totalmente*

*al reglamento en el plazo máximo de nueve meses desde la entrada en vigor de la orden ministerial a que se refiere la disposición final tercera de este real decreto. No obstante, en relación con sistemas informáticos incluidos en los contratos de mantenimiento de carácter plurianual contratados antes de este último plazo, deberán estar adaptados al contenido del reglamento con anterioridad a la fecha indicada en el párrafo anterior.*

*En el plazo máximo de nueve meses desde la entrada en vigor de la orden ministerial a que se refiere la disposición final tercera de este real decreto estará disponible en la sede de la Agencia Estatal de Administración Tributaria el servicio para la recepción de los registros de facturación remitidos por los Sistemas de emisión de facturas verificables.”.*

No obstante, a la fecha de evacuación de la contestación vinculante a esta consulta, no se ha concluido el procedimiento de información y participación pública referido en el artículo 26.6 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, previo a la modificación del Real Decreto 1007/2023, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

8.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre las obligaciones introducidas por el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha incorporado en los portales del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y un nuevo servicio de ayuda e información al contribuyente en el que resuelve determinadas preguntas frecuentes (FAQ) con el objetivo de resolver las principales dudas planteadas sobre la aplicación de este nuevo Reglamento conocido como VERI\*FACTU.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de su sede electrónica: <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, o en la siguiente dirección:

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/iva/sistemas-informaticos-facturacion-verifactu/preguntas-frecuentes.html>

9.- 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.

## **Modificación base imponible de factura impagada de empresa que inicia un plan de liquidación a través del Procedimiento especial para Microempresas.**

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0080-25. Fecha de Salida: - 03/02/2025*

---

### **DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS**

La consultante es una entidad mercantil que tiene una deuda comercial pendiente de cobro de un cliente que le ha notificado el inicio de un plan de liquidación a través del Procedimiento especial para Microempresas previsto en el texto refundido de la Ley Concursal.

### **CUESTIÓN PLANTEADA:**

Posibilidad de modificar la base imponible del Impuesto sobre el Valor añadido correspondiente a la factura impagada mediante el procedimiento previsto en el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*.

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *“se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

*a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.*

*b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”*.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

*“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.*

*No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.*

*b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.*

*(...).”*

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *“son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”*

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992 establece lo siguiente en relación con la modificación de la base imponible del Impuesto:

*“Tres. La base imponible podrá reducirse cuando el destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas y siempre que, con posterioridad al devengo de la operación,*

*se dicte auto de declaración de concurso. La modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo de dos meses contados a partir del fin del plazo máximo fijado en el número 5.º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.*

*Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.”.*

A estos efectos, debe señalarse que la Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, para la transposición de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre determinados aspectos del Derecho de sociedades (Directiva sobre reestructuración e insolvencia) (BOE de 6 de septiembre), introdujo en el Libro Tercero de dicho texto refundido un procedimiento especial para microempresas que supone, según lo dispuesto en el preámbulo de dicha Ley, *“un procedimiento de insolvencia único, en el doble sentido de que pretende encauzar tanto las situaciones concursales (de insolvencia actual o inminente) como las preconcursales (probabilidad de insolvencia) y que se aplicará de manera obligatoria a todos los deudores que entren dentro del concepto legal de microempresa”, poniendo de manifiesto que “el procedimiento especial es único: las microempresas no tienen acceso al concurso ni a los acuerdos de reestructuración”.*

En consecuencia con lo expuesto, una interpretación literal de lo dispuesto en el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992, en el que se hace referencia expresa y exclusiva al procedimiento concursal previsto en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (BOE de 10 de julio), actualmente, el citado texto refundido de la Ley Concursal, podría excluir de la aplicación de dicho precepto aquellos supuestos relativos a microempresas a las que resulte de aplicación este nuevo procedimiento especial único regulado en el Libro Tercero del texto refundido de la Ley Concursal, introducido por la referida Ley 16/2022.

No obstante, a estos efectos, resulta conveniente señalar que el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), dispone en relación con la interpretación de las normas tributaras que:

*“1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.*

*2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.*

*(...).”.*

A este respecto, el artículo 3.1 del Código Civil prescribe que *“las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas.”.*

*En consecuencia con lo anterior, una interpretación literal del artículo 80.Tres de la Ley 37/1992 daría lugar a una limitación en su aplicación a microempresas que sería contraria al espíritu y la finalidad de la Ley 37/1992 por lo que de una interpretación teleológica del precepto atendiendo a los principios generales tributarios y la seguridad jurídica, debe señalarse que **debe permitirse también su aplicación a las microempresas que por su naturaleza se acogen al procedimiento de insolvencia único introducido por la Ley 16/2022.***

3.- Por otra parte, una vez reconocida la procedencia de la modificación de la base imponible será necesario cumplir con los requisitos y plazos establecidos en el artículo 80.Tres a efectos de su realización. No obstante, en aquellos supuestos de microempresas a las que resulte de aplicación el nuevo procedimiento especial único, como sería el supuesto objeto de consulta, debe señalarse que la referencia contenida en aquel relativa al auto de declaración del concurso, en la medida que dicho auto no existe como tal en los supuestos de aplicación del procedimiento único especial para microempresas, se deberá entender realizada al auto de apertura de este nuevo procedimiento al que se refiere el nuevo artículo 692 del texto refundido de la Ley Concursal, introducido por la Ley 16/2022, que dispone lo siguiente:

*“1. La apertura del procedimiento especial se realizará mediante auto dentro de los dos días hábiles siguientes a la admisión a trámite de la solicitud, o, en caso de oposición del deudor, en el auto que la resuelva en los términos previstos en el artículo anterior. El auto de apertura incluirá la identificación del deudor, el tipo de procedimiento especial, y, en su caso, mención de los distintos módulos seleccionados por el solicitante, de acuerdo con lo previsto en el capítulo IV del título II o en el capítulo II del título III de este libro. Además, deberá especificar si, conforme a la documentación e información facilitada en el formulario, el procedimiento especial se declara sobre la base de probabilidad de insolvencia, insolvencia inminente o insolvencia actual.*

*(...).”*

*En consecuencia con lo expuesto, cabe concluir que **el supuesto de modificación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido previsto en el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992, relativo a aquellos supuestos en los que el destinatario de las operaciones gravadas entrase en una situación de concurso de acreedores, también resultará de aplicación a aquellos supuestos en los que el destinatario de la operación sea una microempresa que entrase en un procedimiento especial único de posible insolvencia previsto en el Libro Tercero del texto refundido de la Ley Concursal.***

*A estos efectos, según lo señalado, **la referencia contenida en el artículo 80.Tres relativa al auto de declaración de concurso se deberá entender realizada en estos supuestos al auto de apertura del procedimiento especial a que se refiere el nuevo artículo 692.1 del texto refundido de la Ley Concursal, introducido por la Ley 16/2022, transcrito anteriormente.***

4.- Por su parte, en relación con la publicación del referido auto de apertura y el plazo para la modificación de la base imponible en los supuestos de procedimientos especiales de microempresas, el acomodo del procedimiento de modificación a los plazos previstos en el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992 referentes a la declaración de concurso, **deberá interpretarse que la modificación no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo de tres meses contados a partir de la publicación del auto de apertura en el Registro público concursal** previsto en el artículo 692 bis del texto refundido de la Ley Concursal, que dispone lo siguiente:

“Artículo 692 bis. Notificación a las partes y publicidad registral.

1. El deudor dirigirá comunicación electrónica de apertura del procedimiento especial a los acreedores incluidos en su solicitud de cuya dirección electrónica tenga constancia, permitiéndoles el acceso a toda la documentación presentada en el juzgado. En caso de que el deudor sea persona casada, la comunicación se hará también al cónyuge.

Cuando el procedimiento especial hubiese sido declarado a solicitud de un acreedor o de un socio personalmente responsable, el deudor dirigirá a los acreedores la comunicación a que se refiere este apartado.

2. Cada comunicación se dirigirá simultáneamente al letrado de la Administración de Justicia.

3. La apertura del procedimiento especial será publicada en el Registro público concursal. En caso de apertura a solicitud de los acreedores, la publicación en el Registro público concursal surtirá los efectos de notificación respecto del deudor y demás acreedores de cuya dirección electrónica no se tenga constancia.

(...).”

5.- 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.

## Novedad para dar de baja definitivamente en la TGSS a un trabajador fijo-discontinuo.

Javier Gómez, Departamento Laboral de Supercontable.com - 15/04/2025



Con la última "Reforma Laboral", en vigor desde el año 2022, podemos decir que el **contrato de trabajo fijo-discontinuo** tomó el principal protagonismo de la escena laboral y social del mercado de trabajo de nuestro país, hasta el punto que, "por H o por B", con el paso del tiempo este tipo de contratos no solo no ha perdido importancia, sino que ha intensificado su presencia en las empresas y en el "candelero de noticias de toda índole". En este caso, por la **tramitación de su baja definitiva** en la Tesorería General de la

Seguridad Social -TGSS-

Reglado principalmente en el **artículo 16** del **Real Decreto Legislativo 2/2015**, del texto refundido del Estatuto de los Trabajadores -TRET-, el **contrato por tiempo indefinido fijo-discontinuo** se debe celebrar para la realización de **trabajos de naturaleza estacional** o vinculados a actividades productivas de **temporada**, o para el desarrollo de aquellos que no tengan dicha naturaleza pero que, siendo **de prestación intermitente**, tengan **periodos de ejecución ciertos, determinados o indeterminados**.

Bajo esta modalidad de contratación, el trabajador o trabajadora desarrolla una **actividad fija pero de forma discontinua**, pues existen **períodos en que no se desarrolla la**

Periodo de  
Inactividad:

actividad para la que ha sido contratado/a y su contrato permanecerá suspendido, estando el empresario obligado a llamarlo/a en el momento que inicie nuevamente la actividad (llamamientos). Finalizada la actividad, el empresario le entrega un finiquito, **NO de extinción del contrato o de despido, sino de liquidación de las deudas pendientes** hasta la fecha de su paso a

la inactividad. Al mismo tiempo, en la Tesorería General de la Seguridad Social -**TGSS**-, habrá de ser comunicada su **baja por pase a la situación de inactividad**, debiendo realizar este trámite tantas veces como finalicen los llamamientos realizados por el empresario dentro de la relación laboral establecida.

*El contrato queda suspendido hasta que se realice el siguiente llamamiento. Se comunica a la **TGSS** con **clave 94**.*



Pues bien, desde **15.04.2025** la **TGSS** ha articulado una **NOVEDAD** en la **comunicación de bajas de contratos** fijos discontinuos que se encontraban **suspendidos por inactividad y finalmente deben ser extinguidos definitivamente**; es decir, en aquellas situaciones donde se desea **comunicar la extinción de la relación laboral en una fecha posterior a la baja** (por suspensión de la actividad - **clave 94**) **ya comunicada**.

Situaciones como por **ejemplo**, el *llamamiento para reiniciar con fecha 25.04.2025 la actividad de un trabajador fijo discontinuo, suspendido en la TGSS con clave de situación 94 desde 15.01.2025, sin que se produzca la reincorporación efectiva a la actividad, y considerando entre las partes que se ha producido la extinción voluntaria de la relación laboral, podría resultar un claro ejemplo de la circunstancia que muestra la **novedad en la comunicación a realizar**.*

## Pasos para tramitar correctamente la baja definitiva.

En su propio **Boletín de Noticias RED**, la **TGSS** articula un procedimiento, que aquí estructuraremos en **pasos**, con el objetivo de informar de la modificación para pasar a la nueva situación acontecida por la extinción de la relación laboral. Así, los **pasos** vendrían marcados por:

- 1º. Se debe dar de **ALTA** a la persona trabajadora **con la fecha en que se considere que se ha producido la extinción de la relación laboral**.

Oficina Virtual		ALTAS Y BAJAS DE TRABAJADORES		Menú	
Acción	Alta	Fecha Real Alta	25	04	2025
Número Afiliación	28 1111111111	Ident.Pers.Físicas	1	4747474k	
Régimen	0111	Cuenta de cotización	28	00000000	
Fecha de nacimiento		Sexo			
Teléfono Mensajes SMS					

Ayuda Borrar Continuar



El **12 de Mayo de 2019** entró en vigor la obligación de llevar a cabo **el registro diario de la jornada de todos los trabajadores** que clarificó de forma definitiva la polémica que existía cuando la Inspección de Trabajo exigía en sus visitas el registro de la jornada de todos los trabajadores y no sólo los a tiempo parcial. Se produjo con la publicación del **Real Decreto-ley 8/2019**, de 8 de marzo, que modificó el **artículo 34** del Estatuto de los Trabajadores y añadió un nuevo apartado 9 que contemplaba expresamente esta obligación legal.

Cabe recordar a nuestros clientes y lectores que, a pesar del constante ruido mediático acerca del **registro electrónico asociado a la tantas veces pregonada reducción de jornada**, **NO EXISTE por el momento cambio legal alguno respecto a la regulación existente** y que lleva en vigor desde 2019.

Sin perjuicio, claro está, de que se materialicen las intenciones del Ministerio de Trabajo de modificar la normativa del registro de jornada e incluir un registro electrónico, disponible para su visualización por parte de la ITSS a efectos de que realice las oportunas comprobaciones sobre el correcto cumplimiento de la jornada máxima e imponga, de darse el caso, la propuesta de sanción pertinente.

No obstante, desde SuperContable, hemos dado respuesta a problemáticas surgidas en torno al registro de jornada como lo son: **cómo se realiza el registro de la jornada**, **qué dice el Supremo sobre la forma de registrar**, **qué ocurre si un empleado no registra su jornada** o **cómo registrar las horas extras** o en los **contratos a tiempo parcial** o las **campañas de control de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social**.

## Qué debe compartirse con los representantes de los trabajadores

La norma no es tan exigente con las obligaciones a los contratos a tiempo completo como lo es con los a tiempo parcial; del mismo modo, señala la obligación de registro pero a falta de acuerdo, dispone que **la empresa pueda decidir cómo se organiza y documenta el registro de jornada**, previa consulta a los representantes de los trabajadores.

Es decir, por más que la Ley imponga obligaciones concretas, no deja de ser permisiva para que el **empresario mantenga su capacidad de dirección y elija entre maneras válidas de registrar la jornada**. No tiene así que compartir **nada que no esté contemplado en el acuerdo** y a falta del mismo, sólo debe cumplir la normativa legal contenida en el apartado 9 del **artículo 34** E.T. para los trabajadores a tiempo completo y para los a tiempo parcial la del apartado 4 del **artículo 12** E.T.

Por ejemplo, aunque existe obligación de reflejar el horario de inicio y final de jornada, **no es necesario entregar copias de los listados de registro a los representantes de los trabajadores** cuando no se haya establecido tal obligación en el convenio o acuerdo de empresa.

Así lo confirma la **sentencia 28/2025**, de 24 de febrero, en la que se produce una reclamación de uno de los **sindicatos que representan a trabajadores de la empresa que solicita copias físicas o en formato electrónico de los registros de jornada** de los trabajadores.

Sin embargo, la Sala considera acreditado que el acuerdo suscrito con la mayoría de la Representación de los Trabajadores que regula el sistema de *"Acceso a los registros de jornada y*



*obligaciones de entrega de información" no contempla la entrega de copias a los representantes.*

También presenta una solicitud este sindicato con representación minoritaria para que se concrete el "**tiempo prudencial**" en el que la empresa deba dar respuesta a las peticiones presentadas por la representación legal de los trabajadores; temática sobre la que no se pronuncia el acuerdo alcanzado con la representación mayoritaria.

La sentencia también **rechaza este aspecto** pues, a su parecer, no cabe afirmar que la información no se pusiera a disposición de los solicitantes o que se hiciera con tal demora que se hubiera dificultado la labor sindical.

Podemos afirmar que la regulación legal exige la llevanza de un sistema de registro pero permite, en primer lugar, a la empresa un **mayor poder puesto que puede decidir el sistema a implementar siempre que al menos consulte a los representantes** y, en segundo lugar, **no se imponen tiempos de información ni entrega de copias de los listados de registro salvo que el acuerdo alcanzado entre empresario y representación legal de los trabajadores así lo refleje.**

## ¿Qué debe tener en cuenta al hacer este registro?

Cabe hacer mención a qué dice la regulación legal para conocer cómo debe realizarse en la actualidad este sistema de registro.

Desde que se publicara el **Real Decreto-ley 16/2013**, de 20 de diciembre, existía **obligación de registrar la jornada diaria para los trabajadores a tiempo parcial**, contemplada en la letra c) del apartado 4 del **artículo 12** del Estatuto de los Trabajadores -E.T.- en la que se establecía la entrega de copia al trabajador, junto con recibo de salarios y resumen de todas las horas realizadas en cada mes, tanto las ordinarias como las complementarias.

La norma amplió el registro obligatorio para todos los trabajadores a jornada completa, reflejando el inicio y finalización de la jornada de trabajo de cada persona trabajadora pero **sin la obligación expresa que se establece para los contratos a tiempo parcial, de entregar copia al trabajador junto con su nómina**; tan solo que los registros permanezcan a disposición de las personas trabajadoras, de sus representantes legales y de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

**No establece el E.T. que deba utilizarse ningún mecanismo o dispositivo concreto para llevar a cabo este registro**; sí señala que por negociación colectiva o acuerdo de empresa se organice y documenta este registro. No obstante, si nada dice el convenio colectivo o no se alcanza un acuerdo de empresa, **el empresario decidirá**, previa consulta con los representantes legales de los trabajadores en la empresa, cómo se organiza y documenta este registro de jornada.

**Al igual que ocurre con los trabajadores a tiempo parcial, la empresa está obligada a conservar los registros de jornada durante cuatro años.**

No puede olvidarse que, conforme al **artículo 35.5 E.T.**, y a jurisprudencia del Tribunal Supremo, existe obligación de **registrar de las horas extras que se realicen; de totalizarlas mensualmente y de entregar copia**

al trabajador, junto con el recibo de salarios, del resumen de todas las horas extras realizadas en cada mes.

### Sepa que...

Se regula expresamente, como **infracción grave**, la transgresión de las normas sobre el registro de jornada a que se refieren los artículos **12** y **34** del Estatuto de los Trabajadores, conforme al **artículo 7.5** de la LISOS; que puede llevar aparejada una sanción de **multa que va desde los 751 euros**, en el tramo inferior de su grado mínimo, **hasta 7.500 euros**, en el tramo superior.

## ¿Y cómo se documenta el registro de la jornada?

Se regulará en los convenios o acuerdos de empresa la forma de llevar a cabo el registro y no se ha elaborado tampoco un modelo normalizado u oficial por parte de las Autoridades Laborales. Sin embargo, en **Supercontable** ponemos a disposición de nuestros usuarios y suscriptores **modelos para llevar a cabo estos registros**, tanto para contratos a tiempo parcial como para contratos a tiempo completo así como formularios para cumplir la obligación de registrar las horas extraordinarias:



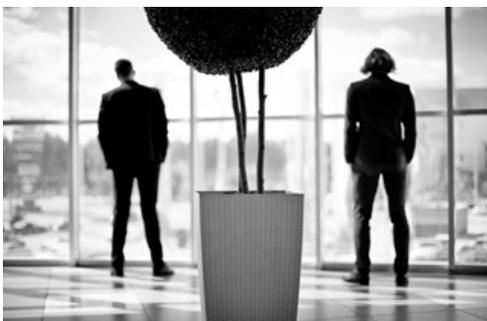
**Registro de Horas para Contratos a Tiempo Completo**

**Registro de Horas para Contratos a Tiempo Parcial**

**Formularios de registro diario de jornada de los contratos de trabajo**

## IRPF: Vender las acciones de la empresa no es "separarse" de la sociedad.

*Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 10/04/2025*



Titular que puede crear cierta perplejidad o sorpresa en el lector, que inmediatamente toma sentido cuando ceñinos el mismo a determinar la **cantidad por la que debe tributar** en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-**, respecto de la ganancia o pérdida patrimonial generada (según corresponda), por el **socio de una entidad mercantil que vende la totalidad de sus acciones y deja de tener relación con la entidad** de la que hasta la fecha de enajenación había sido partícipe.

Y es que, lo que en la vida cotidiana podemos percibir como igual, **desde un punto de vista tributario** (en concreto a efectos de determinar la tributación en el **IRPF**), no lo es, pues **existe diferencia entre vender las acciones de la empresa o separarse de la misma**; diferencia que **puede tener una trascendencia muy significativa**. Hemos de recordar que estas situaciones tributarían:

## TRIBUTACIÓN EN IRPF (Ganancia o Pérdida Patrimonial)

VENTA DE ACCIONES NO ADMITIDAS A COTIZACIÓN OFICIAL (Art. 37.1.b) LIRPF)	SEPARACIÓN DEL SOCIO (Art. 37.1.e) LIRPF)
<p>Se considera ganancia o pérdida patrimonial la <b>diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión.</b></p> <p>Salvo prueba de que el importe efectivamente satisfecho se corresponde con el valor de mercado, <b>el valor de transmisión no podrá ser inferior al mayor de los dos siguientes:</b></p> <p>A. El valor del <b>patrimonio neto</b> que corresponda a los valores transmitidos resultante del balance <b>correspondiente al último ejercicio cerrado</b> con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto.</p> <p>B. El que <b>resulte de capitalizar al tipo del 20% el promedio de los resultados de los tres ejercicios sociales cerrados</b> con anterioridad a la fecha del devengo del Impuesto.</p> <p>(...).</p>	<p>Se considera ganancia o pérdida patrimonial <b>la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda.</b></p> <p>En los casos de escisión, fusión o absorción de sociedades, se computa por la <b>diferencia entre el valor de adquisición</b> de los títulos, derechos o valores representativos de la participación del socio <b>y el valor de mercado</b> de los títulos, numerario o derechos recibidos o el valor del mercado de los entregados.</p>

Tanto es así, que el Tribunal Supremo **-TS-**, ha debido posicionarse al respecto, en sus **Sentencias nº 1680/2024**, de 24 de octubre de 2024, y **STS 1735/2024**, de 30 de octubre de 2024, ya que un contribuyente, en contra del criterio mantenido por la Administración tributaria, defendía que la norma del **artículo 37.1.e)** de la Ley del IRPF *debe ser de aplicación a todos los casos en los que un socio deja de ostentar la condición de socio y no solo a aquellos en los que el ordenamiento mercantil reconoce al socio un derecho de separación*, pues se trata de una regla especial de valoración que debe prevalecer sobre la general.



Para tomar su decisión, **el Alto Tribunal, interpreta** que:

- El **artículo 37.1.b) LIRPF** establece una **regla general** en cuanto a la **transmisión onerosa de participaciones sociales** o de acciones a un tercero, **con independencia de si** la transmisión lo **es de todas o parte** de las que son propiedad del transmitente.
- El **artículo 37.1.e) LIRPF** establece una **regla especial** aplicable **cuando el socio ejercita su derecho de separación**, siendo este la posibilidad que tiene socio de **desvincularse de la sociedad, por su propia voluntad, en determinados supuestos** tasados en la ley o regulados en los estatutos sociales, **donde la transmisión de todas las participaciones no se realiza a un tercero, sino a la propia sociedad**, que sucede así al socio transmitente en la titularidad de sus participaciones.

### Recuerde que:

*A la **ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20.01.2006** le puede resultar de aplicación **coeficientes reductores** que ahorran impuestos.*

Para el **TS**, la **separación del socio** es el resultado de un **procedimiento en el que interviene la sociedad** y que esta debe ejecutar de forma inexcusable, de manera que **no solo el socio que se separa sino también la sociedad obtiene o puede obtener una ganancia o pérdida patrimonial.**

Es por ello que **para fijar el valor de la ganancia o disminución patrimonial a efectos del IRPF:**

*(...) la pérdida de condición de socio del transmitente por haber enajenado a un tercero la totalidad de sus acciones o participaciones, no puede ser considerado "separación del socio" a los efectos de aplicar la norma de valoración del artículo 37.1. apartado e) de la LIRPF, resultando de aplicación la norma de valoración del apartado b) de la citada disposición.*



Traer a colación para complementar y finalizar con la información aquí facilitada, que la propia Administración tributaria contempla que cuando un **socio persona física transmite todas sus acciones a la sociedad en la que tiene la participación para su amortización vía reducción de capital, estamos ante la "separación del socio" (artículo 37.1.e) LIRPF**, por cuanto deja de participar en la sociedad y pierde la condición de socio, considerando el importe percibido como una variación patrimonial; por el contrario, **la reducción de capital con devolución de aportaciones** (reglada en el artículo 33.3 LIRPF), lleva a calificar como **rendimientos de capital mobiliario las rentas obtenidas por el socio**.

## ¿Por qué debes legalizar los libros en el Registro Mercantil? Consecuencias de no legalizar los libros o hacerlo fuera de plazo.

#usuarioContenido, #autorContenido - 16/04/2025

El **artículo 18 de la Ley 14/2013** establece que todos los libros que obligatoriamente deban llevar los empresarios se legalizarán telemáticamente en el Registro Mercantil antes de que transcurran cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. Por tanto, si el ejercicio coincide con el año natural **el último día para legalizar los libros del ejercicio 2024 es el 30 de abril de 2025**.

### ¿Por qué no legalizan los libros?

Sin embargo, muchas empresas no realizan la legalización de los libros sin aparentes consecuencias, ya que, **desde el punto de vista mercantil**, junto con esta obligación **no se ha estipulado ningún tipo de régimen sancionador** por su falta de legalización o por el incumplimiento en el plazo, a diferencia de lo que ocurre con la **falta de depósito de las cuentas anuales**.

De hecho, la única mención que realiza el Reglamento del Registro Mercantil y demás legislación sobre la materia es que **el registrador hará constar que la legalización se ha solicitado fuera del plazo legal** en la certificación que extenderá por la legalización de los libros, sin que ello suponga en la práctica ningún agravio respecto de quien sí halla legalizado los libros en tiempo y forma.

**Artículo 333.3 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio.**

3. En el caso de que la legalización se solicite fuera del plazo legal, el Registrador lo hará constar así en la diligencia del Libro y en el asiento correspondiente del Libro-fichero de legalizaciones.

Por otro lado, **desde el punto de vista tributario**, el **artículo 200 de la Ley General Tributaria** contempla como una infracción grave el incumplir obligaciones contables y registrales, lo que llevaría aparejado una **sanción de 150 o 300 euros**, si bien hasta la fecha no tenemos constancia de que se haya empleado este artículo para sancionar la mera falta de legalización de los libros sin venir precedida de otros incumplimientos contables, como ya auguraba en su día la consulta vinculante V1689-10, de 23/07/2010, de la Dirección General de Tributos:



*Hay que señalar que la falta de legalización o de depósito, junto con otros incumplimientos de índole contable o registral puede incidir en la determinación de la existencia de anomalías sustanciales en la contabilidad que afecten a la calificación de posibles infracciones tributarias. Por tanto, habrá que estar a las circunstancias de cada caso en concreto para determinar si esa falta de legalización o de depósito de libros pudiera ser constitutivo de infracción tributaria.*

### ¿Por qué sí debes legalizar los libros?

Llegados a este punto parecería que si se ha llevado una contabilidad ordenada, sin retrasos sustanciales y se han cumplido las obligaciones fiscales, no existiría ningún aliciente para realizar la legalización telemática de los libros en el Registro Mercantil, pero nada más lejos de la realidad.



**La legalización de libros da valor al contenido de los mismos a efectos probatorios** a la hora de defender una postura u operación ante los tribunales. **Si los libros no han sido legalizados, el contenido de los libros ha podido ser alterado y por tanto carecerían de valor probatorio.**

Mientras todo vaya bien en la empresa, sin conflictos entre socios, ni altercados con otras partes, puede ser que la legalización de los libros parezca carente de valor pero una vez que uno se encuentra con estas vicisitudes puede arrepentirse de no haber actuado conforme a las prescripciones legales.

Precisamente, en un artículo anterior ya hemos visto dos casos de éxito de este valor probatorio contra la Hacienda Pública, donde **la legalización de los libros les salvó de regularizaciones y sanciones tributarias**, de cuantías significativas, a dos empresas diferentes, al aclarar la imputación temporal de elementos patrimoniales registrados en ejercicios prescritos.

Además, incluso en las **sociedades unipersonales**, carentes por definición de conflictos entre socios, la legalización de los libros, especialmente del **libro-registro de contratos con el socio único**, se hace imprescindible. Así lo exige el **artículo 16** del texto refundido de la Ley de Sociedades de



Capital para que los contratos firmados entre el socio único y la sociedad sean oponibles a la masa en caso de concurso.

De lo contrario, si la sociedad unipersonal entra en concurso, a la hora de valorar la masa pasiva, esto es, el importe total debido a los acreedores, el socio único no podrá hacer constar como parte de la misma los derechos de cobro contraídos con la sociedad por las operaciones efectuadas entre ambos, como por ejemplo por la prestación de servicios profesionales o por el trabajo desarrollado en la misma, por lo que **hasta que no cobrasen el resto de acreedores no podría cobrar el socio único ningún importe** derivado de esa operación.

### Recuerde que:

Para mantener intacto el valor probatorio de los libros legalizados el empresario deberá **conservar una copia informática de idéntico contenido y formato de los ficheros** correspondiente a los **libros presentados a legalizar**.

## ¿Puede o no puede Hacienda inspeccionar las deducciones por I+D+i en el Impuesto de Sociedades?

Antonio Millán, Abogado, Departamento Jurídico de Supercontable - 21/04/2025



Hace apenas seis meses las empresas recibían con **"alivio"** la decisión del Tribunal Supremo que ponía **"coto"** a la actuación de la Agencia Tributaria de inspeccionar cómo están aplicando las empresas las **deducciones fiscales por inversión en I+D+i**.

Las empresas que contasen con un informe favorable del Ministerio de Ciencia e Innovación no se verían sometidas al escrutinio de la Hacienda Pública porque dicho informe es vinculante para la Agencia Tributaria, que no puede desconocerlo ni

contradecirlo.

Sin embargo esa **"alegría"**, o al menos esa **"tranquilidad"** de no sufrir el **"acecho"** de Hacienda, ha durado poco porque el TEAC ha dictado una resolución, de Febrero de 2025, en la que, **"contraviniendo"** al Tribunal Supremo, autoriza a la Agencia Tributaria a revisar y comprobar los gastos que las empresas imputan para aplicarse las deducciones de I+D+i.

Los que nos dedicamos al asesoramiento jurídico estamos acostumbrados a estas **"contradicciones"**, pero es comprensible y lógico el desconcierto que situaciones como esta, provocan en el administrado, en este caso las empresas que se han aplicado estas deducciones.

Entonces,...

*¿Puede o no puede inspeccionar Hacienda las deducciones de I+D+i que realizan las empresas?*

Para dar respuesta a la pregunta debemos acudir al análisis de las resoluciones de ambos tribunales y descubrir si estamos ante una contradicción real o solo **"aparente"**. Solo así podremos conocer qué puede o no hacer Hacienda en este caso.

El Tribunal Supremo, en la **Sentencia 1567/2024**, de 8 de Octubre, y las **Sentencias 1572/2024 y 1573/2024**, de 9 de Octubre, fijó criterio sobre la posibilidad - o facultad - de la Agencia Tributaria para inspeccionar las deducciones que las empresas aplican en el Impuesto de Sociedades por haber realizado inversiones en materia de I+D+i.

Para el Alto Tribunal, en el ámbito temporal de aplicación del **TRLIS de 2004**, el informe favorable emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación para la deducción por innovación tecnológica vincula a la Administración tributaria en todos sus aspectos, es decir, no solo en lo referente a la calificación del proyecto como integrante de tal concepto, sino también en las inversiones y gastos que, presentados ante el órgano al que se consulta, hayan sido objeto de evaluación positiva.

En particular, tales informes vinculantes no pueden ser rebatidos ni ignorados por los órganos de la Administración tributaria, ni en la calificación de los proyectos como merecedores de la deducción fiscal ni en lo relativo a los gastos incluidos en el proyecto o proyectos y acompañados a la consulta.

Y añade:

*...nada puede ser y no ser al mismo tiempo, lo que traducido a las características de este asunto, equivale a decir que la misma Administración, a través de distintos órganos y dependencias, no puede sostener que una actividad constituye innovación tecnológica y no lo constituye; **que una deducción fiscal es procedente y, a un tiempo, no lo es**; que un informe que la ley reputa vinculante, sin límites, no es vinculante porque puede ser privado de su valor y eficacia.*



En definitiva, ese informe vinculante para la Administración incorpora todos los elementos precisos para que la sociedad a quien beneficia **pueda aplicar la deducción en la cuota íntegra del impuesto sin temor a ser corregida por ulteriores opiniones de los órganos internos de la Administración**, en este caso, de la Hacienda Pública, que, además, no poseen conocimientos técnicos y científicos necesarios para opinar sobre la calificación de los proyectos como innovación tecnológica, sobre los gastos e inversiones que determinan la base de la deducción.

Y, ante un argumento tan contundente del Tribunal Supremo,...

***¿por qué dice el TEAR que la Agencia Tributaria sí puede inspeccionar esta deducción?***

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en **Resolución 6078/2022**, de 25/02/2025, establece que la norma fiscal sí permite a la Hacienda Pública un margen de actuación respecto a la comprobación de los gastos que deben integrar la base de deducción por innovación tecnológica.

El argumento que esgrime el TEAC, para apartarse del criterio del Supremo es que la jurisprudencia del TS se refiere al [Texto Refundido de la Ley del Impuesto de Sociedades de 2004](#) (y así expresamente se indica en las sentencias).



Sin embargo, para el TEAC no resulta aplicable a la vigente [Ley 27/2014](#), de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades porque su redacción limita el alcance del informe del Ministerio, señalando que vincula solo en relación con la calificación de las actividades como actividades de I+D+i, pero no en cuanto a la cuantificación y comprobación de los gastos que sirven de base para la deducción fiscal.

Por tanto, para el TEAC, *la jurisprudencia del TS es aplicable para ejercicios anteriores a 2015, pero no para los sujetos a la [Ley 27/2014](#), de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.*

## En conclusión...

La respuesta a la pregunta planteada en el título del comentario se responde, como ocurre tantas veces en derecho, con un **"depende"**, como dice la conocida canción de **"Jarabe de Palo"**.

Dependiendo del ejercicio fiscal y de la norma que le resulte de aplicación, la AEAT tendrá o no potestad inspeccionar las deducciones por I+D+i en el Impuesto de Sociedades, porque, por imperativo legal, el valor del informe emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación **"no vincula"** igual en un momento u otro.

### Un apunte final:

Al principio nos planteábamos si la contradicción era real o aparente y, a nuestro juicio, compartiendo opinión con otros expertos fiscalistas, creemos que hay margen para discutir el criterio del TEAC y sostener que la doctrina del Tribunal Supremo es plenamente aplicable también bajo la [Ley 27/2014](#), de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, porque:

- El **principio de seguridad jurídica**, basado en el hecho de que el contribuyente actúa amparado por un informe emitido por el Ministerio competente en los proyectos como de innovación tecnológica, no se ve afectado por la distinta redacción de la LIS.
- Los verdaderos expertos en la innovación tecnológica de la que surge la deducción fiscal son los que integran el Ministerio de Ciencia e Innovación y no los inspectores de la AEAT, no poseen conocimientos técnicos y científicos necesarios para opinar sobre la calificación de los proyectos como innovación tecnológica.
- La incidencia del **principio de personalidad jurídica única de la Administración**, que vincula a todos los órganos o dependencias de la misma, incluida la AEAT, y que impide que una cosa pueda ser y no ser al mismo tiempo, no se ve afectado por la distinta redacción de la LIS.



Quedaremos a la espera de ver cuál es el proceder de la AEAT a partir de ahora y de si se produce, en el futuro, un nuevo pronunciamiento del Tribunal Supremo respecto de la [actual Ley del Impuesto sobre Sociedades](#).

## LIBROS GRATUITOS



Prepárate para la Factura Electrónica

DESCARGAR GRATIS



Libro Cierre Contable y Fiscal para PYMES

DESCARGAR GRATIS



45 Casos Prácticos

DESCARGAR GRATIS

### PATROCINADOR

### NOVEDADES 2024

[Contables](#)  
[Fiscales](#)  
[Laborales](#)  
[Cuentas anuales](#)  
[Bases de datos](#)

### INFORMACIÓN

[Quiénes somos](#)  
[Política protección de datos](#)  
[Contacto](#)  
[Email](#)  
[Foro SuperContable](#)

### ASOCIADOS



Proyectos de Software

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.