

## Boletín semanal

Boletín nº26 01/07/2025

### NOTICIAS

#### **El TEAC impide a Hacienda embargar el saldo de las cuentas bancarias que proceda del salario.**

El cambio de doctrina implica que el contribuyente con el salario embargado podrá disponer del sobrante no embargado como remanente para cubrir sus necesidades básicas personales y familiares.

#### **Criterio del INSS para familias monoparentales: ¿Cuándo pueden solicitar el pago de la cuantía del permiso?**

Los beneficiarios que no disfrutasen el permiso en los 12 meses pueden solicitar el abono de la cuantía económica por las 10 semanas adicionales, aunque haya pasado el plazo para disfrutarlo.

#### **La Agencia Tributaria prorroga el plazo para solicitar la devolución del IRPF de los mutualistas.**

SuperContable.com 30/06/2025

#### **Publicado el listado con los mayores deudores a la Hacienda Pública en 2025.**

SuperContable.com 30/06/2025

### FORMACIÓN

#### **Claves del Modelo 200: Novedades, Incentivos y Liquidación**

Novedades 2024, nuevas casillas del modelo 200, gastos financieros, compensación de bases imponibles negativas, incentivos para las ERD, adelanto ejercicio 2025 y mucho más

### JURISPRUDENCIA

#### **El sueldo, salario o pensión inembargable tiene esta condición sin ningún límite temporal y cualquiera sea la forma de su percepción.**

Resolución del TEAC 00/01140/2022, del 18/06/2025. Aunque esa parte inembargable del sueldo se deposite en una cuenta y no sea consumida en el plazo de un mes, continúa siendo inembargable.

### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### **MINISTERIO DE HACIENDA - Impuestos (BOE nº 151 de 24/06/2025)**

Orden HAC/657/2025, que aprueba los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades (Modelo 200) y del IRNR correspondiente a ...

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

#### **Imputación temporal facturas emitidas con retención, cobradas y no cobradas.**

Consulta DGT V0598-25. Ejerce actividad económica sometida a retención a cuenta. En 2023 emitió tres facturas. El cliente le abonó

### COMENTARIOS

#### **A vueltas con los gastos financieros en el modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades (página 20). Novedades para el ejercicio 2024.**

Todos los años, al cumplimentar el modelo 200 del Impuesto de Sociedades nos encontramos con su "famosa" página 20, relativa a la limitación en la deducibilidad de gastos financieros.

### ARTÍCULOS

#### **Publicado el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.**

En vigor desde el 1 de julio de 2025, deberán usarlo los contribuyentes para autoliquidar los ejercicios iniciados a partir del uno de enero de 2024.

### CONSULTAS FRECUENTES

#### **¿Cuál es la sanción por no presentar la declaración de la renta? ¿Y si se presenta fuera de plazo?**

Las consecuencias de no presentar la declaración del IRPF en su debido momento depende de varios factores como el resultado de la misma y si nos adelantamos a un posible requerimiento de Hacienda.

### FORMULARIOS

#### **Solicitud de la empresa al trabajador para incluir su teléfono en un grupo de Whatsapp para cuestiones laborales.**

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 nº26 01/07/2025

## El TEAC impide a Hacienda embargar el saldo de las cuentas bancarias que proceda del salario.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 30/06/2025

- El cambio de doctrina implica que el contribuyente con el salario embargado podrá disponer del sobrante no embargado como remanente para cubrir sus necesidades básicas personales y familiares.
- Hasta ahora, si el salario sobrante permanecía en la cuenta y no había sido gastado al final del mes, se consideraba ahorro y podía ser embargado.



Fuente: SuperContable y Base datos TEA

La [Resolución del TEAC 00-01140-2022](#), de 18 de Junio de 2025, que aborda la impugnación de una diligencia de embargo de una cuenta bancaria en la que se abona una pensión, ha modificado el criterio mantenido por el Tribunal Central en las *resoluciones de 19/04/2022 (RG 00-02654-2019 y RG 00-00381-2020) y de 16/11/2022 (RG 00-07689-2019)*.

Hasta ahora el TEAC entendía que el sobrante del sueldo o pensión embargado, que el afectado ingresaba en la cuenta bancaria, si no se gastaba al final del mes de su percibo, podía ser embargado porque pasaba a constituir ahorro y la normativa, tanto la LEC como la LGT, permiten embargar el dinero depositado en una cuenta bancaria.

Sin embargo, en esta [resolución](#), el TEAC lleva a cabo una interpretación conjunta del [artículo 171.3 LGT](#) y del [artículo 607 LEC](#), para el caso de que en la cuenta objeto de embargo se perciben sueldos, salarios o pensiones declarados inembargables o a la que se transfieren los mismos.

Según la [resolución](#):

*... el sueldo, salario o pensión inembargable **tiene esta condición sin ningún límite temporal y cualquiera sea la forma de su percepción.***

En consecuencia, aunque esa parte inembargable del sueldo se deposite en una cuenta y no sea consumida en el plazo de un mes, **continúa siendo inembargable.**

Además, añade el TEAR que la parte inembargable del sueldo es necesaria para atender necesidades básicas personales y familiares del deudor; y y que sostener su transformación en ahorro, si no se gasta antes de que se ingrese o abone en la cuenta la siguiente mensualidad, resulta contrario al sentido del **artículo 171.3 LGT** en relación con el **artículo 607 LEC**.

*... existen diversos gastos para atender necesidades básicas personales y familiares, cuyo pago no es necesariamente mensual, tales como los suministros de luz, gas y agua, impuesto de bienes inmuebles, tasa de recogida de residuos, seguro de hogar, etc., o gastos extraordinarios o imprevistos (como los que pueden resultar de una enfermedad, accidente, etc), para cuya atención se precisa de un cierto "ahorro". Por lo que si se interpreta que lo no gastado del SMI o del sueldo, salario o pensión declarado inembargable en el mes corriente es ahorro y, en consecuencia, embargable, se estaría impidiendo el poder atender a las necesidades básicas de la persona y su familia.*

Por tanto, el TEAC falla que, en caso de abonarse el sueldo, salario o pensión en cuenta corriente, **el saldo correspondiente al importe inembargable en ningún caso puede considerarse ahorro** ya que, de hacerlo así, se estaría contraviniendo el mandato del **artículo 607 LEC** que no establece ningún límite temporal al salario declarado inembargable.

Finalmente, la **Resolución** señala que corresponderá al interesado que se opone al embargo demostrar que todos los ingresos que se abonan en la cuenta cuyo saldo sea objeto de embargo proceden exclusivamente de un sueldo, salario o pensión de carácter inembargable, porque ya le han sido aplicados al mismo los límites establecidos en el **artículo 607 LEC**, aportando, por ejemplo, un extracto de los movimientos de la cuenta bancaria y copia de las nóminas y pensiones, ya sea la cuenta embargada en la que se abonan las nóminas o pensiones o cuando en la cuenta embargada se perciban transferencias desde otra cuenta de su titularidad en la que se le abonan tales sueldos, salarios o pensiones.



Desde **SuperContable** hemos abordado distintas problemáticas relacionadas con el embargo de sueldos, salarios y pensiones: **cómo debe realizarse el embargo del sueldo a un trabajador, cuáles son los límites en el embargo de bienes e ingresos de los autónomos, o si a la hora de calcular el salario inembargable se tienen en cuenta los**

**atrasos.**

También disponemos de una [solicitud de levantamiento de embargo de sueldos o pensiones por superar los límites inembargables establecidos legalmente](#).

## Criterio del INSS para familias monoparentales: ¿Cuándo pueden solicitar el pago de la cuantía del permiso?

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 30/06/2025

- El INSS emite su **Criterio de gestión del INSS n.º 11/2025**, de 23 de junio de 2025 sobre ejecución de recursos de amparo en permisos de familias con un solo padre o madre.
- El criterio obliga a anular la resolución administrativa inicial junto a todos los actos emanados de la misma cuando se haya vulnerado el Derecho Fundamental.



Este **criterio de gestión 11/2025**, emitido por la Subdirección General de Ordenación y Asistencia Jurídica con fecha 23 de junio de 2025, responde a cómo debe ejecutarse una sentencia del Tribunal Constitucional (TC) cuando se ha estimado un recurso de amparo relacionado con el permiso por nacimiento en familias monoparentales.

El por qué de este criterio radica en la relevancia adquirida por la **sentencia del Tribunal Constitucional (TC) de 6 de noviembre de 2024** (BOE de 6 de diciembre de 2024), estimando una cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que supuso un cambio interpretativo importante sobre el derecho a la prestación por nacimiento y cuidado de menor en familias monoparentales.

El TC declaró que, mientras no se regule expresamente, el permiso por nacimiento en las familias monoparentales debe interpretarse de forma que se sumen las 16 semanas de la madre biológica y las 10 semanas adicionales para el progenitor distinto, dando un total de 26 semanas.

La sentencia supone un gran impacto pues, el TC ha estimado varios recursos de amparo, ordenando a las entidades gestoras, como el INSS, que retrotraigan las actuaciones administrativas al momento previo a la resolución denegatoria inicial. Esto implica que deben reconocer el derecho a las 10 semanas adicionales, incluso si ya ha transcurrido el plazo de 12 meses para disfrutar del permiso.

### ¿Qué problemas supone esto en la práctica?

Sin duda, el principal escollo aparece con la **superación del plazo de 12 meses de caducidad desde el nacimiento del menor**. En muchos casos, la familia monoparental ya no ha podido suspender la relación laboral

dentro de ese plazo, lo que podría impedir el reconocimiento del derecho.

## ¿Cómo lo solventa el criterio?

Para resolver este conflicto, la Subdirección General de Ordenación y Asistencia Jurídica, en el **Criterio de Gestión 11/2025**, establece que, aunque haya transcurrido el plazo de 12 meses, se debe **reconocer el derecho a la prestación y abonarse la cuantía correspondiente por las 10 semanas adicionales**. Esto se debe a que la sentencia del TC tiene efectos restitutorios y busca reparar la vulneración del derecho fundamental.

De acuerdo con este criterio, los beneficiarios que no hayan disfrutado del permiso dentro de los 12 meses pueden **solicitar el abono de la cuantía económica por las 10 semanas adicionales, aunque ya haya pasado el plazo ordinario** para disfrutar del permiso. Esto asegura que el derecho no quede desprotegido por una cuestión meramente formal.

## La Agencia Tributaria prorroga el plazo para solicitar la devolución del IRPF de los mutualistas.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 30/06/2025

- *La medida responde a la inminente modificación de la Ley 7/2024, que permitirá a los mutualistas jubilados percibir en 2025 el total de las cantidades adeudadas no prescritas.*
- *El formulario de solicitud de devolución se mantendrá en la sede electrónica de la AEAT más allá del 30 de junio.*



La Agencia Tributaria (AEAT) ha anunciado la prórroga del plazo para que los mutualistas puedan solicitar la devolución del IRPF correspondiente a los ejercicios 2019 a 2022 y años anteriores no prescritos. Esta medida, publicada en la web oficial de la AEAT el pasado 27 de junio, responde a la inminente modificación normativa que **permitirá a los afectados reclamar estas devoluciones de forma conjunta** y sin necesidad de periodificar los importes por ejercicios.

La decisión se enmarca en el contexto de la **futura entrada en vigor** de la nueva redacción de la **Disposición Final 16ª** de la Ley 7/2024, actualmente en tramitación parlamentaria. Según el texto legal previsto, el plazo de prescripción para solicitar estas devoluciones queda suspendido desde el 22 de diciembre de 2024 hasta que la nueva disposición entre en vigor.

De este modo, el **nuevo formulario de solicitud de devolución** permanecerá disponible en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria, permitiendo a los potenciales beneficiarios presentar sus reclamaciones **más allá del 30 de junio**, fecha inicialmente prevista como límite. Esta prórroga supone un alivio para miles de

pensionistas que, en los últimos meses, habían mostrado su preocupación ante la posibilidad de perder la oportunidad de recuperar en un único pago las cantidades indebidamente tributadas.

## El enésimo capítulo para unos mutualistas que llevan años luchando por sus derechos.

La medida afecta principalmente a aquellos mutualistas que, antes de 1979, realizaron aportaciones a mutualidades laborales y que, según la jurisprudencia del Tribunal Supremo, **tienen derecho a que parte de sus pensiones no tribute como rendimiento del trabajo**. La AEAT estima que cientos de miles de personas podrían beneficiarse de esta devolución, cuyo importe medio oscila entre los 2.000 y los 4.000 euros por contribuyente, dependiendo de los años reclamados y de las cantidades aportadas.

Diversas asociaciones de jubilados y colectivos de afectados habían solicitado esta medida ante el retraso de la efectividad del **anuncio realizado por la ministra de Hacienda hace unos meses**. Recordemos que el Ministerio de Hacienda se vio obligado a cambiar de parecer en la forma de proceder sobre las devoluciones del IRPF a los mutualistas tras el descontento generalizado al aprobar que las devoluciones se realizarían de forma fraccionada en lugar de en un único pago como se había establecido inicialmente.

Por último, la Agencia Tributaria ha recordado que **la presentación del formulario no implica la resolución inmediata de la devolución**, ya que será necesario esperar a la aprobación definitiva de la modificación legal y a la publicación de las instrucciones correspondientes. Mientras tanto, recomienda a los interesados recopilar la documentación acreditativa de sus aportaciones y consultar la información actualizada en la web oficial.



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.

## Publicado el listado con los mayores deudores a la Hacienda Pública en 2025.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 30/06/2025

- La Agencia Tributaria ha publicado la identidad de aquellas personas físicas y jurídicas con una deuda tributaria superior a 600.000 euros a 31 de diciembre de 2024.
- La edición de 2025 revela una leve disminución en el número de morosos pero un aumento del importe global adeudado.

NIF/CIF	Identificación Deudor	Importe Total Deudas/Sanciones Pendientes
B07245724	1978 GARMA SL	1.300.550,51
R07191540	1960 CENTRAL MARKET COMPANY S.L	2.297.001,02
A43042764	1978	454.641,30
D74052000	1978	924.928,40
B83334920	2 REFIN CONSTRUCCIONES SL	999.718,82
B08176260	365 CASA DE ELECTRONICA SL	1.103.302,30
D37530606	3 ESTRELLAS Y DIAMANTES	1.157.104,83
B65834327	3GI SOLUCIONES INTEGRADAS	1.032.856,96
B14967142	4NEVERSILVER SLU	662.460,60
A76061694	4 S INSTALACIONES SA	1.255.585,96
B61447293	508 SERVICIOS GENERALES SA	1.143.680,98
D34022743	5 CONTINENTES INVESTMENTS	610.560,00
B57384158	7 TRAVEL NETWORKS LTD	1.481.715,60
D32052195	8 CUBILLO INMOBILIARIA, SL	1.183.189,62
B53250155	96 MERCAEX SA	1.948.580,04
D14847915	969 9 GOLD S.A	604.973,02
D72061314	A&O SYSTEMS SERVICES SPAIN SL	1.111.309,09
B25566070	A 6 PROMOCIONES	10.104.457,30
B65543273	AGS PREMIER	773.452,27
B84027481	AMGIL INFORMES CONFIDENCIAL	4.743.691,52
D91580027	A.A. RUE'S AUTOMOVILES	788.770,45
D56289154	ABACCOCINE SL	1.137.618,49
A82529920	ABADAN MEATS SA	660.366,34
B60631993	ADAMTIA EMPRESARIAL SL	15.140.561,21

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) ha publicado este 27 de junio de 2025 el **nuevo listado de deudores a la Hacienda Pública** (puede consultarlo íntegramente [aquí](#)), en cumplimiento del **artículo 95 bis** de la Ley General Tributaria. Esta medida, instaurada en 2015, busca fomentar la transparencia y la ejemplaridad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como incentivar el pago voluntario de las deudas tributarias. El listado incluye tanto a personas físicas como jurídicas que mantienen **deudas superiores a 600.000 euros** con la Administración, en este caso a fecha de 31 de diciembre de 2024, siempre que estas no estén aplazadas, suspendidas o recurridas.

### Datos estadísticos del nuevo listado de morosos.

La edición de este año refleja una tendencia significativa: **el número de morosos desciende, pero el importe global de la deuda aumenta**. En total, el listado recoge a 5.997 contribuyentes, un 1,4% menos que el año anterior. Sin embargo, el importe total de las deudas asciende a 16.138 millones de euros, lo que supone un incremento del 5,9% respecto al listado anterior. Si se eliminan duplicidades —deudas asignadas a deudores principales y responsables solidarios— la cifra se sitúa en 13.697 millones, un 8,5% más que en 2024.

El perfil de los deudores sigue estando **dominado por las personas jurídicas**, que representan el 82% del total (4.920 empresas) y acumulan el 90,2% de la deuda, con 14.558 millones de euros. Las personas físicas suponen el 18% (1.077 contribuyentes), con una deuda conjunta de 1.579 millones de euros. Esta distribución pone de manifiesto el peso de las grandes empresas y sociedades en el volumen total de morosidad fiscal.

### Famosos y grandes empresas entre los mayores deudores.

Precisamente, Reyax Urbis, S.A., promotora inmobiliaria en liquidación, **encabeza el listado un año más** con una deuda que ronda los 277,8 millones de euros. Le siguen compañías del sector energético como Metaway Combustibles (195,8 millones) y Vertex Petroleum (194,7 millones), junto a otras como Bio-Zenite Energy o Palemad Reciclaje, todas superando los 100 millones de euros en deudas fiscales. Este año destaca el crecimiento de empresas vinculadas a energías fósiles o reciclaje entre los principales deudores.

En el terreno de las personas físicas, el ranking lo lidera Ramón Olivares Garrigós, con una deuda de 36,8 millones de euros, seguido por Javier Sánchez Muñoz, con 35,3 millones. Ambos empresarios superan ampliamente a figuras públicas más conocidas. Entre los **nombres mediáticos** se mantienen el exbanquero Mario Conde (3,8 millones), la actriz Paz Vega (2,3 millones), el escritor César Vidal (2,1 millones) y el exárbitro José María Enríquez Negreira (1,1 millones), implicado en el llamado "caso Negreira". Mientras que como nuevas entradas populares figuran la tonadillera Isabel Pantoja (1 millón), el cantante Bertín Osborne (865.000 euros) y el exfutbolista Arda Turan (1,3 millones).

### Efectividad del listado de morosos.

En total este año se incorpora a 718 nuevos deudores, cuya deuda conjunta asciende a 2.272 millones de euros. Por otro lado, 805 morosos han abandonado la lista respecto al año anterior, bien por haber regularizado su situación fiscal o por otras causas legales. A este respecto, el **efecto disuasorio** de la publicación de este listado se refleja en el comportamiento de los contribuyentes: antes de la fecha de corte, numerosos deudores abonaron sus deudas para evitar aparecer en la lista, por un importe total de 97,95 millones de euros. Además, desde la publicación del listado anterior, 1.748 deudores han realizado pagos por 221 millones de euros para regularizar su situación.

La publicación anual de este listado se consolida así como una **herramienta de presión social y fiscal**, que busca no solo la recaudación, sino además reforzar la conciencia tributaria y la igualdad ante la ley. No obstante, la

lista incluye también empresas en concurso o sin actividad aparente, lo que ha sido objeto de crítica recurrente por parte de expertos tributarios, que señalan que **muchas de estas deudas son prácticamente incobrables**.



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.

## Imputación temporal facturas emitidas con retención, cobradas y no cobradas.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0598-25. Fecha de Salida: - 01/04/2025

---

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante ejerce una actividad económica sometida a retención a cuenta. En el ejercicio 2023 emitió tres facturas. El cliente le abonó dos de ellas en marzo y julio de 2024, mientras que la tercera no ha sido cobrada.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Imputación temporal de las mencionadas facturas y de las retenciones practicadas. Momento de practicar la retención sobre las mismas.

### CONTESTACION-COMPLETA:

En la consulta presentada se plantean dos cuestiones diferentes, por una parte, la imputación temporal de las facturas mencionadas en la consulta con sus correspondientes retenciones, y, por otra, el momento en que se debe practicar la retención a cuenta sobre las mismas.

En lo concerniente a la imputación temporal de las facturas emitidas por la consultante, el artículo 14.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, se establece que *“los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse.”*

El artículo 11 de la Ley, 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (BOE de 28 de noviembre) – en adelante, LIS –, establece que *“los ingresos y los gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán en el período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros”*.

Es decir, **la normativa del Impuesto sobre Sociedades establece el criterio de devengo contable para la imputación temporal de ingresos y gastos**.

Por su parte, el artículo 7.2 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo) – en adelante, RIRPF – establece la opción de utilizar el criterio de cobros y pagos por aquellos contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas por las que deban cumplimentar sus obligaciones contables y registrales de acuerdo con lo previsto en los apartados 3, 4, 5 y 6 del artículo 68 de ese RIRPF.

Del contenido del escrito de consulta se desconoce el criterio de imputación temporal utilizado por la consultante, por lo que no se puede concretar el período impositivo al que deben imputarse las facturas emitidas en 2023 y cobradas en marzo y julio de 2024. Ahora bien, deberán imputarse temporalmente de acuerdo con el criterio de imputación temporal utilizado por la consultante (si es devengo, en 2023, si es cobros y pagos, en 2024).

Respecto a la factura impagada, si el criterio de imputación temporal utilizado es cobros y pagos, esta se imputará en el momento en que se cobre, y si es devengo, se imputará en el momento de su emisión, es decir, en 2023. En este último supuesto el artículo 13.1 de la LIS dispone:

*“1. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:*

*a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.*

*b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.*

*c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.*

*d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro. No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:*

*1.º Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.*

*2.º Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.*

*3.º Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.*

*(...).”*

En línea con lo anterior, **todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible**, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de **inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental**.

Por su parte, el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (BOE de 20 de noviembre), señala en la norma de valoración 9ª.2.1.3, que regula los deterioros de valor de los préstamos y partidas a cobrar, lo siguiente:

*“Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito, o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más eventos que hayan ocurrido*

después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, que pueden venir motivados por la insolvencia del deudor.

(...)

*Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión cuando el importe de dicha pérdida disminuyese por causas relacionadas con un evento posterior, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en la cuenta de pérdidas y ganancias. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor en libros del crédito que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro del valor”.*

Conforme con la normativa expuesta, los rendimientos íntegros correspondientes a la factura impagada deberían haberse imputado al respectivo periodo impositivo de su devengo (2023), y posteriormente en el periodo en que se cumpla alguna de las circunstancias mencionadas en el artículo 13.1 de la LIS debería haber reflejado un gasto por el mismo importe. En caso de cobrar finalmente la factura en un momento posterior, procederá el reflejo de un ingreso por la reversión de la corrección valorativa.

Por lo que se refiere a la imputación temporal de las retenciones soportadas, el artículo 79 del Reglamento del IRPF, establece:

*“Las retenciones o ingresos a cuenta se imputarán por los contribuyentes al período en que se imputen las rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, con independencia del momento en que se hayan practicado.”.*

***Por tanto, las retenciones practicadas sobre las mencionadas facturas deberán incluirse en el mismo período impositivo en que deban incluirse las mismas, de acuerdo con lo dispuesto anteriormente.***

Por último, en relación con el momento de practicar la retención sobre las facturas emitidas, el artículo 78.1 del Reglamento del Impuesto establece:

*“1. Con carácter general, la obligación de retener nacerá en el momento en que se satisfagan o abonen las rentas correspondientes.”.*

***Es decir, que el pagador de las facturas deberá practicar la correspondiente retención a cuenta sobre las mismas en el momento que las abone.***

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.



**Deducción en IVA e Impuesto sobre Sociedades gastos para desarrollo de la actividad con coche particular.**

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad A, es titular de una Administración de Loterías del Estado que tiene establecimiento fijo en territorio español y donde cualquier cliente particular puede adquirir su lotería y otros juegos del Estado.

Pero además de dicho establecimiento fijo, esta entidad comercializa sus productos en empresas, y establecimientos de hostelería de la zona, siendo estos clientes de vital importancia para la facturación y ventas de dicha entidad y en consecuencia para la obtención de sus ingresos y beneficios.

Una vez estos clientes ya son habituales de la Administración de Loterías, todas las semanas hay que llevarles y efectuar el reparto de la lotería, para lo que debe visitarlos semanalmente a cada una de las direcciones de dichos clientes, obteniendo con dichas visitas y el reparto de la lotería la venta e incremento de sus ingresos de forma considerable.

Para dichas visitas la entidad A utiliza un coche particular que no es titularidad de dicha entidad, sino de su administrador y socio único, no habiéndose suscrito contrato de arrendamiento alguno entre socio-sociedad.

No obstante, la realización de dichas visitas comerciales y el reparto de la lotería y, por tanto, el uso necesario e imprescindible de dicho coche para la captación, fidelización y distribución de la lotería de estos clientes, hace que el consultante incurra en gastos recurrentes todas las semanas, derivados del uso de dicho vehículo como por ejemplo la gasolina o gastos derivados del mantenimiento y conservación de dicho vehículo, gastos que en definitiva están estrechamente relacionados con la obtención de los ingresos que se derivan de estas visitas comerciales y del reparto semanal que tiene que hacer de la lotería consumida por estos clientes.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Si dichos gastos son o no deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

Y si la cuota de IVA soportado podría ser también deducible en el Impuesto sobre el Valor Añadido en dicha entidad.

## CONTESTACION-COMPLETA:

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El apartado 3 del artículo 10 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que: *“en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”*.

Adicionalmente, el artículo 11 de la LIS establece lo siguiente:

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

(...)

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

(...).”

Por último, el artículo 15 de la LIS establece que “no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

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

(...).”

En virtud de lo dispuesto en los artículos 10.3 y 11.3 de la LIS, previamente transcritos, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental y siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

*De los datos que constan en el escrito de consulta se desprende que el vehículo utilizado por la entidad consultante es titularidad de su administrador y socio único, **no habiéndose suscrito contrato de arrendamiento alguno entre socio-sociedad. Por tanto, en el supuesto concreto planteado, los gastos de conservación y mantenimiento, así como los gastos de combustible y demás gastos derivados de la utilización del referido vehículo, no tendrían la consideración de fiscalmente deducibles en la medida en que no parecen cumplirse todos los requisitos previamente señalados, inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, y todo ello, tomando en consideración lo establecido en el artículo 15 a) de la LIS.***

#### **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, 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, la entidad 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.

Por otra parte, el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido por el sujeto pasivo se recoge en el Título VIII de la Ley 37/1992.

A estos efectos el artículo 93.Cuatro de la Ley del Impuesto dispone que:

*“Cuatro. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades”.*

Por su parte, el artículo 94.Uno.1º del mismo texto legal establece que:

*“Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:*

*1.º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:*

*a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*b) Las prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones de bienes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 83 de esta Ley.*

*c) Las operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 20 bis, 21, 22, 23, 24 y 25 de esta Ley, así como las demás exportaciones definitivas de bienes fuera de la Comunidad que no se destinen a la realización de las operaciones a que se refiere el número 2.º de este apartado.*

*d) Los servicios prestados por agencias de viajes que estén exentos del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 143 de esta Ley".*

En el presente supuesto, la consultante afirma que el vehículo a que se refiere la consulta se encuentra afecto a su actividad empresarial o profesional. Ésta es una cuestión de hecho que deberá acreditar por cualquiera de los medios admitidos en Derecho, cuya carga incumbe a la misma de acuerdo con lo señalado en esto en materia de prueba en la Sección 2º del capítulo II del título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta, además de lo anterior, lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido que a continuación transcribimos:

*“Uno. Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.*

*Dos. No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:*

*1.º Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos.*

*2.º Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.*

*3.º Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.*

*4.º Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.*

*5.º Los bienes destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.*

*Tres. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas:*

*1.ª Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.*

*2.ª Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50 por 100.*

*A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto*

articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

No obstante lo dispuesto en esta regla 2.<sup>a</sup>, los vehículos que se relacionan a continuación se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 100 por 100:

- a) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.
- b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.
- e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.

3.<sup>a</sup> Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente.

La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el capítulo I del título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4.<sup>a</sup> El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5.<sup>a</sup> A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3.º y 4.º del apartado dos de este artículo.

Cuatro. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho apartado:

- 1.º Accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes.
- 2.º Combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento.
- 3.º Servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje.
- 4.º Rehabilitación, renovación y reparación de los mismos".

En virtud de lo dispuesto en este artículo para que se genere el derecho a la deducción de cuotas soportadas por la adquisición de bienes o recepción de servicios se precisa, en principio, que la afectación a la actividad empresarial sea directa y exclusiva. No obstante, se admite la afectación parcial cuando sea un bien de inversión el objeto de la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título.

Por otra parte, en relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios (combustible, revisiones, reparaciones, peajes, etc.) directamente relacionados con bienes de inversión (vehículos), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en la sentencia de fecha 8 de marzo de 2001, Laszlo Bakcsi, recaída en el Asunto C-415/98, ha declarado que la afectación de un bien de inversión determina la aplicación del sistema del Impuesto sobre el Valor Añadido al propio bien y no a los bienes y servicios utilizados para su explotación y su mantenimiento. El derecho a deducir el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava dichos bienes y servicios constituye una cuestión aparte del ámbito de aplicación del artículo 17 de la Sexta Directiva. El citado derecho depende, en particular, de la relación entre dichos bienes y servicios y las operaciones gravadas del sujeto pasivo.

De lo anterior cabe concluir que los requisitos exigidos legalmente para la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios directamente relacionados con bienes de inversión deben concurrir respecto de dicha adquisición en particular y su relación con la actividad desarrollada por el sujeto pasivo, con independencia de que esté relacionada directamente con un bien afecto exclusiva y directamente a la citada actividad.

*Por consiguiente, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de combustible o por las reparaciones o revisiones a que se someta un vehículo debe desvincularse del aplicable a la propia adquisición del mismo. En este sentido, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 37/1992 anteriormente transcrito, y en especial sus apartados uno y tres, se puede concluir señalando que, en particular, las cuotas soportadas por la adquisición de combustible serán deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad económica, al igual que el resto de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios relacionados con dicha actividad.*

*En cualquier caso, la afectación del combustible y el resto de bienes y servicios empleados en el vehículo a la actividad empresarial o profesional deberá ser probada por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho.*

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin tener en cuenta otros hechos y circunstancias no mencionados, que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que podría alterar el juicio de la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de los hechos y circunstancias previos, simultáneos y posteriores concurrentes en la operación realizada.

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.

# A vueltas con los gastos financieros en el modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades (página 20). Novedades para el ejercicio 2024.

#usuarioContenido, #autorContenido - 01/07/2025

Todos los años, al cumplimentar el modelo 200 del Impuesto de Sociedades nos encontramos con su "famosa" página 20, relativa a la limitación de los gastos financieros, que, en la práctica totalidad de las PYMES no influye en la liquidación, pero es de obligatoria cumplimentación -farragosa cumplimentación diríamos-. Este año, "para más inri", **se han añadido un par de nuevas casillas**, resultando que una de ellas afecta al cálculo del beneficio operativo (en adelante, B.O.), el cuál es clave a la hora de establecer el límite a la deducción.

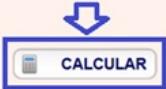


Desde SuperContable explicaremos dichas novedades e intentaremos dar unas **directrices básicas** para poder rellenar este apartado del modelo 200 adecuadamente, sin que este hecho constituya un problema para nuestros lectores, o bien utilizando nuestro **simulador para la cumplimentación de la página 20 de Gastos Financieros**.

## Importante:

Como hemos comentado anteriormente, esta página, con su limitación de gastos financieros, **tendrá nula utilidad liquidatoria para la práctica totalidad de las PYMES**, y para la gran mayoría de las empresas en general. Por tanto, y antes de entrar en materia, desde Supercontable aconsejamos que, para una simplificación total de la cumplimentación de esta página y, si sus gastos financieros son inferiores a un millón de euros sin ser derivados de deudas por adquisición de participaciones en el capital de empresas, **únicamente sean rellenadas las casillas 1249 a 2368**, utilice nuestro **simulador para la cumplimentación de la página 20 de Gastos Financieros**, o bien la aplicación de **Análisis de Balances que le permitirá formular Cuentas Anuales e Impuesto sobre Sociedades**.

i). Límite a la deducción de gastos financieros netos (= 30% * [i1-i2-i3-i4+i5-i6])	1249	6547.83
i1). Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)	1250	17057.50
i2). Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)	1251	-4768.59
i3). Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)	1252	
i4). Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)	1253	
i5). Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)	1254	
i6). Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible	2368	

  
VER CASO PRÁCTICO

Si existe importe, introducir antes de CALCULAR.

En nuestra aplicación únicamente rellenaremos a mano, en su caso, la **casilla 02368**, daremos a calcular y se rellenarán el resto de casillas que procedan automáticamente.

Antes de entrar en materia, recordaremos los límites que la deducción de gastos financieros puede tener en el Impuesto sobre Sociedades, centrándonos principalmente en aquellos límites que podemos encontrarnos al

complimentar la página 20, donde podemos distinguir **dos límites existentes** (en realidad son tres, pues además existe otra limitación para determinados gastos financieros).

Modelo 200 NIF Apellidos y nombre o razón social Página 20

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refieren los arts. 15 g), h) y 15 bis LIS)**

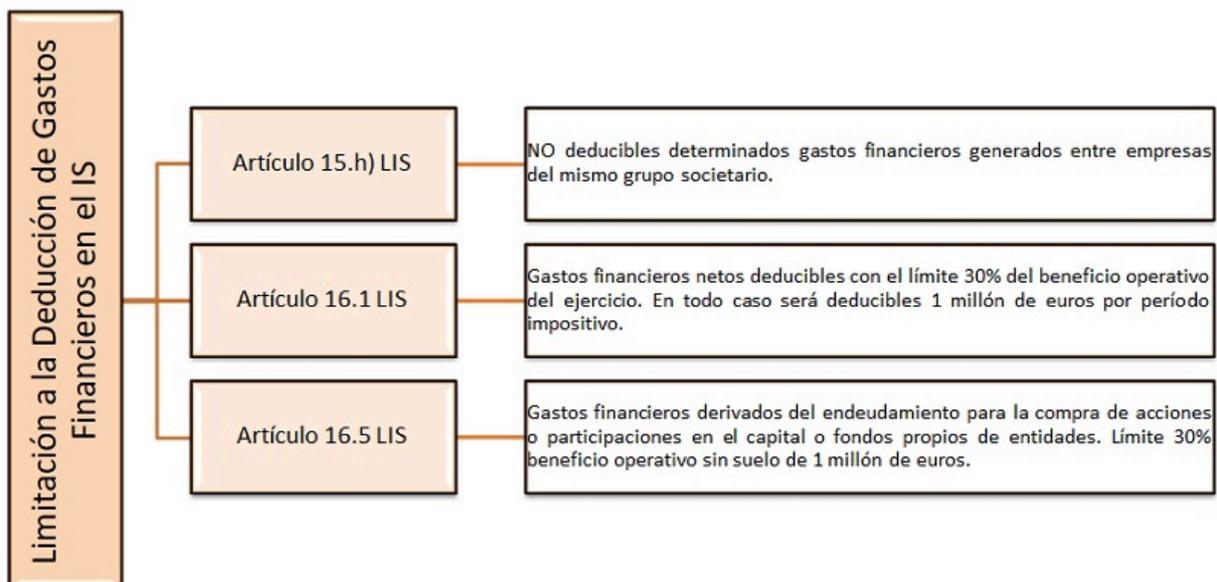
Límite art. 16.5 y/o 8.3 LIS		GASTOS FINANCIEROS DE DEUDAS PARA LA ADQUISICIÓN DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL O FONDOS PROPIOS DE CUALQUIER TIPO DE ENTIDAD.	
a) Gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 8.3 LIS (sin signo) .....	01240		
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 8.3 LIS) (sin signo) .....	01241		
c1) Gastos financieros del período impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 8.3 LIS ( $\leq [b], [a=c1+c2], \geq 0$ ) .....	01242		
c2) Gastos financieros del período impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 8.3 LIS ( $= [a- c1], \geq 0$ ) .....	01243		
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 8.3 LIS, deducibles tras este límite ( $[b \geq c1+d], \geq 0$ ) .....	01244		

Límite art. 16.1 y 16.2 LIS		RESTO DE GASTOS FINANCIEROS NETOS	
e) Gastos financieros del período impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 8.3 LIS (sin signo) .....	01245		
f) Gastos financieros del período impositivo ( $= [c1+e]$ ) .....	01246		
g) Ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios .....	01247		
h) Gastos financieros netos del período impositivo ( $= [f-g]$ ) .....	01248		
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos ( $= 30\% * [i1-i2+i3+i4+i5-i6]$ ) .....	01249		
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) .....	01250		
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) .....	01251		
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) ..	01252		
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) .....	01253		
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) ..	01254		
i6) Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible .....	02368		
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....	01255		
k) Límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite a la deducción de gastos financieros netos más la adición de límite consignado en la letra j) es inferior a 1 millón .....	02369		
l1) Gastos financieros netos del período impositivo deducibles ( $[h=i1+i2], \geq 0$ ) .....	01256		
l2) Gastos financieros netos del período impositivo no deducibles ( $= [h - l1], \geq 0$ ) .....	01257		
m) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 8.3 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ( $\leq [d], \geq 0$ ) .....	01258		
n) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 8.3 LIS aplicados .....	01259		
<b>Total gastos financieros del período impositivo no deducibles (<math>= [c2+l2]</math>) .....</b>	<b>01260</b>		

Distinguimos, siguiendo el orden presentado en la página 20:

1. Gastos Financieros de deudas para la adquisición de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidad -**artículo 16.5 LIS**-.
2. Resto de Gastos Financieros Netos -**artículo 16.1 LIS**-.
3. Además, y como un tercer límite, debemos tener en cuenta la NO DEDUCIBILIDAD de los **gastos financieros referidos en el artículo 15.h)** de la LIS, respecto de aquellos que correspondan al endeudamiento de la Sociedad con otras sociedades del grupo, siempre que la finalidad de los fondos sea la de adquisición a otras entidades del grupo de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidad o, la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo.



## 1.- LÍMITE ADICIONAL A LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS POR LA COMPRA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES (Art. 16.5 LIS) - Pág. 20 - Modelo 200.

Este artículo establece un límite adicional que resultará de aplicación a los gastos financieros derivados de **deudas destinadas a la adquisición de participaciones en el capital** o fondos propios de cualquier tipo de entidad siempre y cuando la deuda contraída para la adquisición de dichos fondos propios haya superado el 70% del precio de adquisición de las mismas.

Modelo 200

NIF: \_\_\_\_\_ Apellidos y nombre o razón social: \_\_\_\_\_

Página 20

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refieren los arts. 15 g), h) y 15 bis LIS)**

Límite art. 16.5 y/o 83 LIS	
a) Gastos financieros del período impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01240
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) .....	01241
c1) Gastos financieros del período impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b], [a=c1+c2], \geq 0$ ) .....	01242
c2) Gastos financieros del período impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $=[a-c1], \geq 0$ ) .....	01243
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ( $[b \geq c1+d], \geq 0$ ) .....	01244

Por tanto, los contribuyentes que no hayan soportado gastos financieros consecuencia de este tipo de deudas no tendrán que rellenar este apartado, **casillas 01240 a 01244**.

Reseñar que a estos gastos financieros **no les resultará aplicable "el suelo" de 1 millón de euros** a partir del cual comienzan a limitarse los gastos financieros netos, como veremos más adelante

Por último, de este apartado reseñaremos dos casillas significativas:

<b>Casilla 01242 – c1)</b>	Gastos financieros de esta naturaleza deducibles en el período y que <u>pasarán a integrar el siguiente apartado</u> y añadirse a los gastos financieros netos "generales" y superar un segundo límite habilitado para ese apartado.
<b>Casilla 01243 – c2)</b>	Gastos financieros de esta naturaleza no deducibles en el período tras la aplicación del límite del artículo 16.5 LIS



## 2. LÍMITE GENERAL A LA DEDUCIBILIDAD DE LOS GASTOS FINANCIEROS NETOS (Art 16.1 LIS).

Regulado en el apartado 1 del **artículo 16** de la LIS, se establece: "1. Los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por ciento del B.O. del ejercicio. (...) En todo caso, **serán deducibles gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros** (...)"

Por tanto, y por eso hemos comentado la "poca practicidad" de esta página en la casi totalidad de las PYMES, ya que independientemente del B.O. que haya tenido nuestra empresa, **podremos deducir hasta la cifra de un millón de euros** en concepto de gastos financieros (de este tipo), cifra ésta inalcanzable para el "común de los mortales".

No obstante, ya que deberemos "pasar" por esta página a la hora de cumplimentar el modelo 200 de liquidación, haremos una breve exposición de cada casilla que lo compone. En la **casilla 01245** habremos de recoger el resto de gastos financieros no afectados por los artículos 15.h) y 16.5 de la LIS, esto es, los no deducibles y los que no pertenecen a endeudamiento por compra de participaciones en el capital de otras entidades, y en la **casilla 01246** sumar éstos a los que pudiesen venir del apartado anterior (consecuencia del endeudamiento por compra de acciones o participaciones de entidades, casilla 1242), que, evidentemente, serán cero si no tenemos.

Límite art. 16.1 y 16.2 LIS		
e)	Gastos financieros del período impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo).....	01245
f)	Gastos financieros del período impositivo (= [c1+e]) .....	01246
g)	Ingresos financieros del período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios.....	01247
h)	Gastos financieros netos del período impositivo (= [f-g]).....	01248
i)	Límite a la deducción de gastos financieros netos (= 30% * [1-2+3+4+i5-i6]) .....	01249
i1)	Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias).....	01250
i2)	Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) .....	01251
i3)	Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) ..	01252
i4)	Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias).....	01253
i5)	Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	01254
i6)	Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible .....	02368
j)	Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....	01255
k)	Límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite a la deducción de gastos financieros netos más la adición de límite consignado en la letra j) es inferior a 1 millón .....	02369
l1)	Gastos financieros netos del período impositivo deducibles (h=i1+i2, ≥ 0) .....	01256
l2)	Gastos financieros netos del período impositivo no deducibles (=h - l1, ≥ 0).....	01257
m)	Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites (≤ [d], ≥ 0) .....	01258
n)	Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados .....	01259
	<b>Total gastos financieros del período impositivo no deducibles (= [c2+l2]) .....</b>	<b>01260</b>

**BENEFICIO OPERATIVO**

- La **casilla 01247** recogerá, en su caso, los ingresos financieros obtenidos en el período por la cesión de capitales a terceros, por lo que en la **casilla 01248** obtendremos los gastos financieros netos del período, a los cuales se les aplicará el límite si procediera. En esta casilla, 1248, se consignará cero en caso que los ingresos financieros (casilla 1247) sean superiores al total de gastos financieros (casilla 1246).
- Entramos ahora en las novedades referidas anteriormente, y que en primer lugar afectan a la **casilla 01249** ya que ahora exclusivamente reflejará el 30% de las casillas (**01250 - 01251 - 01252 - 01253 + 01254 - 02368**).
- La **casilla 02368** es también una novedad, y vienen a aportar cierta "confusión" a la existente para la cumplimentación de este apartado.

Entremos a fondo en esta casilla ya que puede dar lugar a confusiones e inexactitudes sobre su contenido. Ciertamente es que el título de la misma: "Ingresos, gastos o rentas que forman parte del B.O. que no se integran en la base imponible" arroja "poca luz" sobre la misma; por ello trataremos de explicar cómo hay que rellenarla, en su caso.

La inclusión de esta nueva casilla para la determinación del B.O. nace de la **transposición a la normativa española del artículo 4 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo** que establece normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, traduciéndose esta directiva en el hecho que **para el cálculo del límite deducible de intereses, solo debería tenerse en cuenta la renta imponible.**

Por tanto, del B.O. **deberán detrarse los ingresos reflejados en el resultado contable y que se hayan restado de la base imponible (BI)** del impuesto mediante un ajuste extracontable **permanente**. Asimismo, los **gastos que se hayan adicionado a la BI, deberán formar parte de dicho B.O.** Para ello se ha incluido esta **casilla 02368**, que recogerá con **signo positivo los ingresos detraídos de la BI mediante ajuste permanente y con signo negativo los gastos sumados a esta también mediante ajuste permanente**. De esta manera, ya que esta casilla es restada del B.O., dichos **ingresos (con signo positivo en la casilla 02368)** se restarán a este y los **gastos (con signo negativo)** se adicionarán al mismo.

Como ejemplos a contemplar en esta casilla podríamos mencionar, como ingresos, los dividendos recibidos exentos según el **artículo 21** de la LIS y, como gastos, las multas, sanciones o liberalidades.

- Otra novedad es la **casilla 02369** que reflejará la mayor de las siguientes cantidades:
  - a. **Resultado de las Casillas 1249 + 1255.**
  - b. **1.000.000 euros.**
  
- La **casilla 01255** habrá de ser cumplimentada, en su caso, por el límite del B.O. no aplicado en los cinco ejercicios anteriores, consecuencia de la posibilidad de acumulación de límites que permite la norma.
  
- Consecuentemente, los gastos financieros netos deducibles del período se recogerán en la **casilla 01256**, siendo la suma de las **casilla 01248** y **01255** sin que en ningún caso puedan ser superiores a la suma de **casilla 01249** y **01255**.
  
- Las casillas **casilla 01258** y **01259** habremos de cumplimentarlas, según corresponda, **solo en el caso de existir gastos financieros pendientes de deducir** en periodos impositivos anteriores afectados o no por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles.
  
- Los gastos financieros pendientes de deducir (ya sea consecuencia del límite del **artículo 16.5** - casilla 01243 -) o del **artículo 16.1** - casilla 01257 -) se mostrarán en la casilla 01260.
  
- Para terminar este apartado, reseñaremos que en el supuesto caso que quedasen gastos financieros pendientes de deducir o que se hayan incluido gastos pendientes de otros ejercicios, deberemos realizar un **ajuste en las casillas 00363 o 00364** de la **página 12** del modelo.

Por otra parte, en el caso que los gastos financieros netos del periodo impositivo no alcanzaran el límite del 30 por 100 del B.O., la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros netos del periodo impositivo se podrán adicionar al límite de los periodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia, pudiéndose alcanzar el referido millón de euros con la suma de éstos.

Para la explicación y cumplimentación del 2º y 3er cuadro de la página 20, "Gastos financieros pendientes de deducir" y "Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado" remitimos a nuestros lectores a la lectura del apartado correspondiente de **nuestra aplicación Supercontable**, donde de manera amplia y precisa se explicita toda la casuística de éstos.

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir**

Ejercicio de generación	Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
	Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto		Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto
2012		01188	01189		01191
2013		01193	01194		01196
2014		01198	01199		01201
2015	01202	01203	01204	01205	01206
2016	01462	01463	01209	01210	01211
2017	01736	01737	01464	01465	01466
2018	01977	01978	01738	01739	01740
2019	02253	02254	01979	01980	01981
2020	02399	02400	02255	02256	02257
2021	01098	01099	02401	02402	02403
2022	01393	01394	01100	01101	01102
2023	02764	02765	01395	01396	01397
2024 <sup>(*)</sup>	02370	02409	02766	02767	02768
2024 <sup>(**)</sup>			02438	02442	02444
<b>Total</b>	<b>01212</b>	<b>01213</b>	<b>01214</b>	<b>01215</b>	<b>01216</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro periodo impositivo iniciado en 2024, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes, devengados en el propio periodo impositivo, deducibles en los próximos periodos impositivos.

**Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
	Importe generado	Pendiente de aplicación a principio del periodo		
2019	01982		01983	
2020	02258		02259	02260
2021	02404		02405	02406
2022	01103		01104	01105
2023	01398		01399	01400
2024 <sup>(*)</sup>	02769		02770	02772
2024 <sup>(**)</sup>	02447		02465	02972
<b>Total</b>	<b>00538</b>		<b>00539</b>	<b>00546</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado por otro periodo impositivo iniciado en 2024, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado, generado en el propio periodo impositivo, aplicable en los próximos periodos impositivos.



**Seminarios en Videotutoriales**

**Claves del Modelo 200: Novedades, Incentivos y Liquidación**



## Europa ha determinado que la indemnización de despido en España es "insuficiente". ¿Cómo nos afecta esta decisión?

Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 30/06/2025



El Comité Europeo de Derechos Sociales - **CEDS** - ha determinado, por segunda vez, reiterando la **decisión adoptada en Marzo del pasado año 2024**, que la indemnización por despido improcedente establecida en el ordenamiento laboral español (**Art. 56 del E.T.**) es "**insuficiente**", que no cumple la función de disuadir a las empresas de realizar despidos contrarios a derecho y, finalmente, que no repara adecuadamente los daños que provoca al trabajador el hecho de sufrir un despido ilegal.

La **decisión del CEDS**, publicada en Junio de 2025, que resuelve una denuncia interpuesta por CCOO, se suma a la ya conocida sobre la denuncia de UGT, y confirma que la regulación estatal vulnera la **Carta Social Europea**, Tratado internacional ratificado por España.

La clave de la decisión radica en el **Art. 24 b de la Carta Social**, que establece que, para garantizar a los trabajadores la protección en caso de despido, las Partes se comprometen a



reconocer el derecho de los trabajadores despedidos sin razón válida **a una indemnización adecuada o a otra reparación apropiada.**

Para el CEDS, los aspectos contrarios a la **Carta Social Europea** son:

- La existencia de topes fijados en la indemnización por despido (**33 días por año trabajado con un máximo de 24 mensualidades**), que no son lo suficientemente elevados como para reparar el daño sufrido por la víctima en todos los casos ni para ser disuasorios para el empleador.
- La limitación de los supuestos en los que se contempla la reincorporación laboral, y que impide que el Juez la aplique como una vía de reparación adecuada ante un despido improcedente.
- La escasa indemnización prevista para los casos de trabajadores temporales contratados en fraude de ley, que deberían ser iguales a las que se contemplan para los trabajadores fijos.

Pero más allá de la **decisión del CEDS**, de cuyo contenido se han hecho eco profusamente los medios de comunicación, en este Comentario queremos plantearnos **cuáles son los efectos prácticos de la misma** y cómo afecta a las relaciones laborales entre empresas y trabajadores de nuestro país.

Es cierto que el CEDS formula recomendaciones para que la normativa estatal se ajuste al tenor de la **Carta Social Europea** proponiendo un sistema indemnizatorio que se ajuste al daño que se causa a cada trabajador, lo que se ha dado en llamar **"indemnizaciones a la carta"**; o que el Juez pueda aplicar la readmisión como medida idónea para reparar el daño que causa un despido ilegal, pero, aunque la decisión resulta vinculante para España, su aplicación práctica depende de la reforma del Estatuto de los Trabajadores.

### Recuerde que ...

La **Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de Diciembre de 2024** estableció, por unanimidad, que no es posible incrementar en vía judicial la indemnización por despido improcedente del **art. 56 del Estatuto de Trabajadores**.

No obstante, y tras el **pronunciamiento del CEDS** habrá que esperar a ver si la Sala Social del TS varía su doctrina en el pleno del próximo 16 de julio, especialmente porque, cuándo se produjo el despido al que se refiere la **Sentencia del TS de 19 de Diciembre de 2024**, la **Carta Social Europea** todavía no había sido ratificada por España.

A raíz del **primer fallo del CES**, de Marzo del pasado año, el Gobierno anunció la reforma del Estatuto de los Trabajadores, para cumplir con la Carta Social Europea, pero dicha reforma no se ha producido y, como hemos visto, la mayoría de los Juzgados y Tribunales, e incluso el TS, no han sido partidarios de una aplicación directa de la **"indemnización adicional por despido"**.

No obstante, la falta de esa reforma legislativa, junto con el criterio reiterado del CEDS, puede motivar, como ha ocurrido hasta ahora, que existan sentencias de juzgados y tribunales que, sin dejar de aplicar la indemnización legalmente prevista en el **Art. 56 E.T.**, entiendan que la misma **"no es adecuada"**, atendiendo a las circunstancias del empleado y del cese, y la incrementen con indemnizaciones por aquellos daños concretos, patrimoniales y morales, que el trabajador consiga acreditar en el proceso.

En conclusión:

Para saber hasta qué punto va a ser aplicada la **decisión del CEDS** por los Juzgados y Tribunales de nuestro país habrá que esperar al fallo del Pleno de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo del 16 de Julio de 2025; y de cuya decisión mantendremos informados a nuestros lectores.



## Publicado el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades.

*Basilio Sáez, Economista fundador de BS Fiscal, colaborador de SuperContable.com - 25/06/2025*



El 24 de junio de 2025 se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado la **Orden HAC/657/2025**, que **aprueba el modelo 200 y 220 de autoliquidación del impuesto sobre sociedades** y, que deberán usar los contribuyentes para autoliquidar los ejercicios iniciados a partir del uno de enero de 2024, un modelo que refleja las distintas **novedades** tributarias que se han ido introduciendo durante el último año en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS). Veamos en detalle varias de ellas

que encontramos en los nuevos modelos:

1. Se introduce la figura de la **autoliquidación rectificativa**, a través de la cual deberá modificarse una autoliquidación presentada previamente, ofreciendo las alternativas ya habituales que se encuentran en otros impuestos.
2. Se ha incorporado un nuevo carácter en la página 1 del modelo, mediante el que se podrá informar de forma separada de la **solicitud del abono** regulada en los apartados 2 y 3 del **artículo 39 LIS**.
3. En la primera página se distingue entre entidades con menos de 20 millones de euros de **cifra de negocios**, entre 20 y 60 millones o, al menos 60 millones en el ejercicio anterior.
4. Se completa la información requerida sobre el **titular real** en el apartado F de la página 2bis del modelo.
5. Se extiende a las **sociedades civiles**, la obligación de cumplimentar el cuadro B.2 de la página 2, al menos con los datos correspondientes a uno de los socios.
6. El modelo 200 se adapta a las particularidades del **régimen especial de cooperativas**, tanto en lo que se refiere a caracteres identificativos como a estados contables del modelo y otros apartados de aplicación de la norma.
7. **Impuesto Complementario**. El mismo dada su idéntica naturaleza al impuesto sobre sociedades no es deducible, el ajuste correspondiente se realizará con una casilla 00004 situada en la página 12 del modelo. Al mismo tiempo se ubica en el apartado Grupo Mercantil de la página 1bis, un cuadro para para solicitar información sobre los sujetos pasivos del impuesto complementario.

8. **Libertad de Amortización en determinados vehículos y en nuevas infraestructuras de recarga:** Las empresas pueden amortizar libremente las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV y en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos que entren en funcionamiento en 2024 y 2025, por supuesto cumpliendo los requisitos establecidos como son estar en disposición de la documentación técnica preceptiva y la obtención del certificado de instalación eléctrica de la Comunidad Autónoma competente.

La corrección al resultado contable que supone su aplicación deberá consignarse en las nuevas casillas 00006 (disminución) y 00005 (aumentos) de la página 12 del modelo 200.

9. Se modifica el cuadro "**Limitación a la deducibilidad de gastos financieros**" para adaptarlo a la Ley 13/2023, que excluyó del beneficio operativo a los ingresos, gastos o rentas que, formando parte del beneficio operativo, no se hubieran integrado en la base imponible. Para ello se crea la casilla 02368 en la página 20 del modelo.
10. **Ajustes por deterioro de valores representativos de participaciones en el capital.** Se introducen las casillas 02919 y 02920 para realizar los ajustes derivados de la inconstitucionalidad del Real Decreto Ley 3/2016 y a su vez se crean las casillas 00524 y 00525 aplicando la nueva redacción del apartado tercero de la disposición transitoria decimosexta.
11. Ayudas recibidas en el **Régimen Económico y Fiscal de Illes Balears:** Los beneficiarios de los incentivos fiscales deberán consignar en la página 21 el número de **justificante identificativo del modelo 283** "Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Fiscal Especial de las Illes Balears", que deben haber presentado de forma previa.

En concreto el modelo cuenta con los siguientes formularios previstos para suministrar información, algunos ya habituales:

- Formulario de información adicional de ajustes y deducciones, que figura en el anexo III.
  - Formulario de bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social, que figura en el anexo IV.
  - Formulario relacionado con la Reserva para inversiones en Canarias, que figura en el anexo V.
  - Formulario relacionado con la Reserva para inversiones en las Illes Balears, que figura en el anexo VI.
12. Se permitirá el **pago mediante tarjeta de crédito o mediante transferencia instantánea** a través de plataformas de comercio electrónico seguro.

Las novedades en el impuesto sobre sociedades han sido muchas más y algunas no se reflejan en el **modelo 200**, como puede ser las relativas a la **Reserva de Capitalización**. No tenemos casillas para la aplicación de las modificaciones introducidas en su aplicación, pero es de obligado cumplimiento recordar que, para 2024 el porcentaje de reducción es del 15% del importe del incremento de los fondos propios y se reduce de 5 a 3 años el plazo de mantenimiento del incremento de los fondos propios y de indisponibilidad de la reserva de capitalización a dotar, unos plazos de mantenimiento nuevos, que se extienden a ejercicios anteriores.



Por otro lado, la misma orden que aprueba el modelo 200 también aprueba el **modelo 220** que aplican los contribuyentes que tributen bajo el régimen especial de consolidación fiscal. Todas las novedades que hemos

mencionado también se adaptan a este régimen, por añadir de forma particular queremos mencionar que, se introduce una nueva redacción en la disposición adicional decimonovena de LIS para ampliar a los ejercicios 2024 y 2025 las medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal regulándose que la limitación a la integración de bases imponibles negativas no resultará de aplicación a fundaciones que estén sometidas al régimen general del Impuesto sobre Sociedades, y formen parte de un grupo fiscal.



Desde Supercontable.com ponemos a su disposición el **SEMINARIO Claves del Modelo 200: Novedades, Incentivos y Liquidación**, con el que resolverá todas sus dudas a la hora de rellenar y presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades de este año, con especial atención a las casillas más problemáticas.

## Los hombres podrán reclamar el complemento de jubilación porque NO se les puede exigir más requisitos que a las mujeres.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 27/06/2025



ahora.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea -TJUE- ha declarado discriminatorio exigir a los hombres con hijos requisitos adicionales sobre las mujeres para poder percibir el complemento por aportación demográfica. Esto se traduce en que los hombres pueden solicitar que no se les apliquen condiciones y exigencias específicas contenidas en el **artículo 60** de la Ley General de la Seguridad Social -LGSS- permitiéndoseles **acceder al complemento con mayores facilidades** a las aplicables hasta

Entre cambios legales e interpretaciones judiciales, el acceso a este complemento ha sufrido importantes cambios. Por eso vamos a **repasar las diferentes situaciones que se han venido produciendo**:

### 1. Antes de 4 de febrero de 2021

La redacción anterior del artículo 60 LGSS disponía que las mujeres que hayan tenido hijos biológicos o adoptados y sean beneficiarias de pensiones contributivas de jubilación, viudedad o incapacidad permanente, tenían derecho a percibir un complemento sobre la cuantía inicial que estará en función del número de hijos según la siguiente escala:

- En el caso de 2 hijos: 5 por ciento.
- En el caso de 3 hijos: 10 por ciento.

- En el caso de 4 o más hijos: 15 por ciento.

Más tarde, el -TJUE- en sentencia de 12 de diciembre de 2019, **extendió el derecho al complemento** de pensión por aportación demográfica (actualmente para la reducción de la brecha de género) de la redacción anterior del artículo 60, **a los hombres que reunieran el resto de requisitos**. A esto se unió doctrina nacional como las sentencias del Tribunal Supremo como **STS 163/2022**, de 17 de febrero, al señalar que este complemento debe ser reconocido con **efectos retroactivos** a los hombres en la misma situación que las mujeres, pues establecer un límite temporal sería contrario al derecho a la igualdad de trato o la **sentencia 362/2023**, de 17 de mayo, y la **STS 418/2025**, de 9 de mayo, que, en resumidas cuentas, permiten la percepción del complemento de maternidad por aportación demográfica por los dos progenitores de **forma simultánea para las pensiones causadas durante este periodo**.

Por todo ello, desde la sentencia del TJUE de 2019 hasta el 4 de febrero de 2021, fecha de entrada en vigor de la actual redacción del **artículo 60** LGSS, se permitió que este **complemento pudiera obtenerse indistintamente por hombres y mujeres** y como la redacción de la norma no decía nada al respecto, **no existía impedimento para su percepción simultánea**.

## 2. Desde 4 de febrero de 2021 hasta 15 de mayo de 2025

Como consecuencia de esta sentencia se produjo una modificación legal del **artículo 60** que suprimió la escala de porcentajes sobre la pensión, dispuso que las **mujeres con uno o más hijos, beneficiarias de pensión contributiva de jubilación, tuvieron derecho a un complemento** por cada uno debido a la brecha de género en el importe de sus pensiones, reconocido a la mujer siempre que **no medie solicitud y reconocimiento del complemento en favor del otro progenitor** y si este otro es también mujer, el reconocimiento a aquella que perciba pensiones públicas **cuya suma sea de menor cuantía**.



El complemento, fijado conforme a la Ley de Presupuestos Generales del Estado anual o, ante la ausencia presupuestaria, por el Real Decreto aprobado al efecto, consiste en una cantidad mensual fija, que **en el año 2025 será de de 35,90 euros al mes por cada hijo**, desde el primero.

De igual modo se permitió a los progenitores varones acceder al complemento y si ambos lo fueran, el reconocimiento a aquel que sea titular de pensiones públicas cuya suma sea de menor cuantía.

Sin embargo, la modificación del artículo **impuso a los hombres requisitos adicionales sobre las mujeres** (descritos en la redacción del mismo) mucho más difíciles de cumplir, lo que motivó reclamaciones judiciales por entender que la actual redacción no es acorde con el principio de igualdad y no discriminación por razón de sexo.

No fue hasta 15 de mayo de 2025 cuando el TJUE emitió su pronunciamiento sobre el **Asunto C-626/23**, que declara **discriminatorio el complemento de pensiones por hijo a cargo** conforme a la redacción de este **artículo 60**. Por tanto, hasta esta fecha, **los hombres no podían disfrutar del complemento si no cumplían los requisitos adicionales pero a partir de este punto la situación cambia.**

### 3. A partir de 15 de mayo de 2025

El Derecho de la Unión prevalece sobre el Derecho Nacional y las sentencias emanadas del TJUE tienen la capacidad de anular la normativa española que incumpla Derechos Fundamentales como el de la Igualdad y no discriminación entre hombres y mujeres.



Por eso la **STJUE, Asunto C-626/23, de 15 de mayo de 2025** adquiere tal importancia, pues puede alegarse en las reclamaciones para que la parte del **artículo 60** que impone requisitos adicionales a los hombres no sea de aplicación, facilitando enormemente el acceso a este complemento para los hombres que lo soliciten si acreditan que la cuantía de su pensión es inferior a la de su cónyuge.

La Gran Sala argumentó que no era compatible con el Derecho de la Unión exigir a los hombres, adicionalmente a los requisitos de cotización contributiva aplicables a las mujeres, que sus carreras hubieran sido interrumpidas con periodos de carencia de cotización concretos y conectados al nacimiento o adopción de sus hijos.

Y eso es exactamente lo que acaba de ocurrir con la **sentencia del Juzgado de lo Social número 3 de Pamplona**, que **recoge la reciente doctrina del TJUE y reconoce a un varón el derecho a percibir el complemento** para la reducción de la brecha de género en su jubilación.

La sentencia permite que se le aplique al hombre el complemento para su jubilación desde el hecho causante puesto que, en el caso enjuiciado, la cuantía de su pensión es inferior a la pensión percibida por la madre.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) dictaminó que la Directiva 79/7 de igualdad de hombres y mujeres se opone a una normativa nacional que otorga un complemento de pensión a las mujeres que hayan tenido hijos, pero somete a los hombres a requisitos adicionales para acceder al mismo beneficio. En el caso enjuiciado, el INSS argumentó que, si se reconocía el complemento de pensión al padre, el beneficio otorgado a la madre debería extinguirse, ya que su pensión es superior.

El TJUE concluyó que, **si se debe otorgar el complemento al padre, este debe reemplazar al complemento de la madre**, ya que solo uno de los progenitores puede recibirlo, específicamente el que **tenga la pensión más baja**.

El tribunal español, siguiendo esta línea, declaró que, según la interpretación del TJUE, la normativa debe aplicarse solo a un progenitor, y no a ambos. Este enfoque busca equiparar los derechos sin generar ventajas adicionales para los hombres sobre las mujeres. En este contexto, el juez subrayó que la discriminación por género debe corregirse al aplicar las mismas condiciones a los hombres y a las mujeres, sin incrementar la brecha de género.

El juez concluyó que **el complemento debe otorgarse solo al progenitor cuya pensión sea inferior, lo que generalmente beneficiará a las mujeres** debido a las desigualdades históricas en su carrera profesional. La medida pretende reducir la brecha de género en las pensiones, ya que se dirige a quienes han sufrido más desventajas, especialmente debido al cuidado de los hijos.

Es decir, conforme a la redacción actual del **artículo 60**, que continúa vigente excepto en lo relativo a los requisitos adicionales a los progenitores varones, el complemento sólo se reconocerá al progenitor que tenga menor cuantía en la pensión.

Por tanto, es perfectamente **válido que se reconozca al hombre sobre la mujer** cuando se cumpla esta premisa, aunque **normalmente la norma seguirá beneficiando a la mujer pues generalmente han tenido mayores lagunas de cotización** derivadas de la compatibilidad de sus carreras profesionales con el cuidado de los hijos con la consiguiente minoración en la cuantía de la pensión respecto a la de los hombres.



## ¿Cuál es la sanción por no presentar la declaración de la renta? ¿Y si se presenta fuera de plazo?

#usuarioContenido, #autorContenido - 25/06/2025

A falta de unos pocos días para terminar el plazo reglamentario de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (hasta el 30 de junio de 2025 para el IRPF 2024), aún nos podemos encontrar con muchas personas que no la han presentado y que se preguntan **qué consecuencias puede llevar hacerla fuera de plazo o simplemente no presentarla**. La respuesta depende de varios factores: si se está obligado a hacer la declaración, el resultado de la misma y si nos requiere Hacienda por la falta de presentación.

En un artículo anterior vimos los **límites que obligan a presentar la declaración de la renta**. Si no estás obligado, la falta de presentación no tendrá ninguna consecuencia. Pero si estás obligado ten por seguro que te sancionarán, incluso si el resultado es a devolver.

### Con resultado a devolver o cero.

Aunque parezca irreal, hay gente que con un resultado a devolver se le ha pasado presentar la declaración de la renta. En estos casos la presentación fuera de plazo puede llevar una **sanción de 100 euros** si se hace de forma voluntaria **sin requerimiento previo de la Administración Tributaria**. Si por el contrario la presentación fuera de

plazo se realiza **debido a una notificación de Hacienda** la sanción es de **200 euros**, que se puede quedar en 120 euros si la aceptamos sin más y no recurrimos.

Estas sanciones pueden parecer poca cosa, pero recordemos que es por el simple hecho de no haber presentado la declaración saliendo con cuota cero o **a devolver**. Si el resultado de la liquidación es a ingresar las consecuencias cambian sustancialmente.

## Con resultado a ingresar.

Si la declaración es a ingresar y la presentamos fuera de plazo de forma voluntaria **sin requerimiento previo de Hacienda**, recibiremos en respuesta una notificación exigiéndonos el pago de un **recargo por declaración extemporánea**, un porcentaje del resultado de la declaración que dependerá del retraso en la presentación:

Retraso	Recargo
Hasta 1 mes	1%
Desde 1 mes y un día hasta 2 meses	2%
Desde 2 meses y un día hasta 3 meses	3%
Desde 3 meses y un día hasta 4 meses	4%
Desde 4 meses y un día hasta 5 meses	5%
Desde 5 meses y un día hasta 6 meses	6%
Desde 6 meses y un día hasta 7 meses	7%
Desde 7 meses y un día hasta 8 meses	8%
Desde 8 meses y un día hasta 9 meses	9%
Desde 9 meses y un día hasta 10 meses	10%
Desde 10 meses y un día hasta 11 meses	11%
Desde 11 meses y un día hasta 12 meses	12%
12 meses y un día en adelante	15% + intereses de demora

### Cómputo del retraso:

*A la hora de contar los meses la Dirección General de Tributos entiende que el plazo debe computarse conforme a lo dispuesto en el artículo 5.1 del Código Civil, es decir, **de fecha a fecha** y no por meses naturales (**ampliar información**).*

No obstante, **estos recargos podrán verse reducidos en un 25 por 100**, de acuerdo con el **artículo 27.5 de la Ley General Tributaria**, siempre que se realice el ingreso en los plazos indicados en la notificación con la liquidación provisional recibida.

Ahora bien, si nos esperamos tanto que **es la Administración tributaria la que nos notifica en primer lugar** por no haber presentado la declaración de la renta en plazo la sanción consistirá en una **multa del 50% al 150% del resultado de la declaración**, en función de la graduación de la infracción:

Características	Graduación	Sanción
La base de la sanción no supera los 3.000 euros o siendo superior no existe ocultación	Leve	50%
La base de la sanción es superior a 3.000 euros y existe ocultación.	Grave	Del 50% al 100%
Se han utilizado medios fraudulentos.	Muy grave	Del 100% al 150%

Todo esto por un descuido y presentar la declaración fuera de plazo, aun presentando la declaración correctamente y sin errores. Si encima lo hacemos de forma incompleta, incorrecta o con datos falsos, **se añadirán más infracciones** que ocasionarán una sanción final mucho mayor.

Recuerda:

**El plazo de prescripción en materia tributaria es de cuatro años**, contados desde el día en que se presentó la liquidación o del momento en que debió presentarse. Así, por la declaración de la renta de 2024 no presentada, cuyo plazo termina el 30 de junio de 2025, **la Administración tributaria tiene hasta el 30 de junio de 2029 para reclamar el pago de su resultado y de las sanciones correspondientes.**

## ¿Es obligatoria la consolidación contable? ¿Y la consolidación fiscal? Repasamos requisitos, ventajas e inconvenientes.

Fernando Díaz, Asesor contable y fiscal, colaborador de SuperContable.com - 01/07/2025



La consolidación contable se refiere a presentar las cuentas anuales de una sociedad dominante (matriz o cabecera del grupo) junto con sus sociedades filiales (dependientes) como si fuesen una sola entidad. En España, está legalmente obligada a consolidar **toda sociedad que ejerza control sobre otra** (es decir, que forme un grupo empresarial).

El Código de Comercio, **artículo 42**, presume que existe control (y por tanto grupo) cuando:

- La sociedad dominante posee la mayoría de los derechos de voto,
- Puede nombrar o destituir a la mayoría de los administradores,
- Controla la mayoría de los votos por acuerdos con terceros, o
- Ha nombrado a la mayoría de los administradores de la dependiente en los dos últimos ejercicios.

El hecho de que la matriz este obligada a la consolidación contable, **no exime a cada una de sus filiales de formular y presentar sus cuentas anuales de forma individual** conforme a su régimen específico tal y como menciona el artículo 6 del **Real Decreto 1159/2010** sobre las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC),



### Obligatoriedad de la consolidación contable.

Por tanto, a primera vista se puede extraer la conclusión de que la consolidación contable tiene un carácter obligatorio si se cumplen los requisitos para ello. Al respecto de la obligatoriedad o no de la consolidación contable, existen algunas sociedades que, pese a formar grupo de acuerdo con el **artículo 42** del Código de Comercio, **están exentas de consolidar**, tal y como establece de nuevo el **RD1159/2010**.

Estas son aquellas que durante dos ejercicios consecutivos y a fecha de cierre **no sobrepasen los siguientes límites:**

- Total activo no superior a 11.400.000 €.
- Cifra neta de negocios igual o menor de 22.800.000 €.
- Plantilla media no superior a 250 personas.



En la práctica muchas PYMES con estructuras de grupo se acogen a estas exenciones de consolidación contable por tamaño, dado que suelen operar por debajo de esos umbrales.

Muy importante resaltar que los umbrales anteriores relativos al activo y cifra neta de negocios se computan después de realizar los pertinentes **ajustes y eliminaciones** tan propios en todos los **métodos de consolidación contable**. Este proceso consta de varias fases que son:

- **Homogeneización:** Consiste en unificar los criterios contables de todas las compañías del grupo (por ejemplo, si alguna aplicaba PGC de PYMES y otra no, se debe ajustar al PGC de la dominante que consolida; también habría que convertir las cuentas a la misma moneda funcional si esta difiere entre filiales y dominante, etc.
- **Agregación:** Sumar, línea por línea, los estados financieros individuales de la matriz y filiales, combinando sus activos, pasivos, ingresos y gastos. Esta suma "en bruto" prepara el terreno para aplicar los ajustes de consolidación.
- **Eliminaciones y ajustes:** consiste en eliminar los efectos de las **operaciones intragrupo** para evitar la doble contabilización en este tipo de transacciones internas. Esto incluye, desde simples operaciones de compraventa, hasta los dividendos, préstamos u otras inversiones, efectuadas entre las empresas del grupo.

### Ejemplo:

La empresa A es considerada dominante de un grupo que consta de otras dos empresas B y C (filiales). La empresa B tiene una cifra neta de negocios de 2.000.000 € y la C de 1.500.000 €. Sabemos que la empresa B ha vendido a la C por importe de 300.000 €. ¿Cuánto integra la dominante A como cifra de negocios?

### Solución:

La matriz tendrá unas ventas agregadas de 3.500.000 € (2.000.000 + 1.500.000) pero deberá restar los 300.000 de ventas intragrupo, integrando finalmente una cifra de negocio de 3.200.000 €.

### Ventajas e inconvenientes de la consolidación contable.

Existen algunas ventajas y desventajas que se derivan de la consolidación contable. Algunas ventajas son:

- **Visión global:** Al elaborar cuentas anuales consolidadas, la empresa ofrece una imagen fiel del conjunto, lo que permite analizar la situación financiera y rentabilidad global del grupo. Esto es útil para detectar fortalezas y debilidades del grupo, más allá de las cuentas individuales de cada filial y mejorar la toma de decisiones estratégicas.
- **Mejor imagen frente a terceros:** Las PYMES que presentan estados consolidados pueden obtener mayor credibilidad ante inversores, bancos y otros terceros. Unos estados consolidados muestran la dimensión real y solvencia del grupo, y puede quizás facilitar el acceso a financiación en mejores condiciones al evaluar el riesgo sobre el grupo completo y no solo sobre una filial pequeña. También fortalecen la imagen empresarial. Muchas entidades financieras e inversores valoran que el grupo prepare información consolidada aunque no sea obligatorio, porque demuestra profesionalidad y ofrece más garantías sobre la verdadera salud económica- financiera de la empresa.

Las desventajas provienen mayormente de la complejidad del proceso de consolidación:

- **Complejidad técnica y operativa:** El proceso de consolidación contable es complejo, especialmente para PYME pues implica recopilar datos de todas las empresas, ajustarlos a criterios uniformes, realizar eliminaciones contables intragrupo y cuadrar balances consolidados. Esta complejidad requiere de personal tanto en cantidad como en cualificación o bien la contratación de una asesoría externa que maneje estas cuestiones.
- **Costes adicionales:** Preparar cuentas consolidadas conlleva costes económicos. Si el grupo está obligado, también estará sujeto a auditoría externa de los estados consolidados, lo que supone otros costes adicionales. Incluso si no es obligatorio auditar, es posible que la PYME deba invertir en software de consolidación o en adaptar su sistema contable para integrar varias empresas, así como destinar horas de trabajo extra del personal contable o de consultores especializados. Para un grupo pequeño de PYMES, estos costes pueden ser significativos en proporción a sus recursos.

La consolidación contable obliga siempre a una auditoría externa de las cuentas anuales consolidadas incluso en el caso de consolidación voluntaria tal y como establece la [consulta 103/2015 del BOICAC](#) (Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas).



- **Mayor carga administrativa y manejo de plazos:** La consolidación exige cerrar la contabilidad de todas las filiales en fechas coordinadas (no se puede consolidar hasta tener cerrados los ejercicios de cada filial). Esto supone un mayor esfuerzo en materia de coordinación y cumplimiento de plazos, ya que la matriz debe elaborar sus cuentas consolidadas en el mismo plazo legal que su propia contabilidad individual.
- **Restricciones normativas para PYMES que consolidan:** Una empresa, que aun nos estando obligada a consolidar, decide voluntariamente hacerlo no dispone de normas específicas sobre ello para PYMES. El [PGC de PYMES](#) no puede usarse para consolidar, hay que usar el PGC normal o las NIIF (Normas internacionales de información financiera) en su caso, lo que puede obligar a cambiar ciertos criterios contables de las filiales, añadiendo complejidad.

**Consolidación fiscal:**

Una cuestión relacionada, aunque distinta es la **consolidación fiscal**. En cuanto a esta vamos a distinguir entre la relativa al impuesto de sociedades (IS) y la relativa al IVA (grupos de IVA).

### Régimen de consolidación fiscal (IS):

Se entiende por grupo fiscal a efectos del IS, el formado por la matriz (dominante) y sus dependientes; a este respecto el **artículo 58** de la Ley 27/2014 del IS especifica el requisito del porcentaje de participación de la dominante en las dependientes:



*Que tenga una participación, directa o indirecta, **al menos, del 75 por ciento** del capital social y se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades que tengan la consideración de dependientes el primer día del período impositivo en que sea de aplicación este régimen de tributación.*

También el mencionado artículo especifica las causas por las que cuales no se puede formar un grupo fiscal como es el estar en concurso de acreedores o ser una entidad exenta de tributación en el IS entre otras.

Al contrario que la consolidación contable que sí es obligatoria si se cumplen los requisitos antes vistos del Código de Comercio, **la consolidación fiscal tiene carácter voluntario** de tal manera que, es posible estar obligados a consolidar contablemente pero elegir no hacerlo fiscalmente.



### Ventajas del régimen de consolidación fiscal (IS):

Los beneficios de formar grupo fiscal a efectos del IS son varios:

- Se pueden **compensar bases imponibles negativas de unas empresas del grupo con otras**, esto permite anticipar tal compensación más fácilmente pues no es necesario esperar a que la empresa concreta con bases imponibles pendientes de compensación obtenga beneficios fiscales. Al respecto de esta cuestión la consulta vinculante **CV0866-23** aclara además que los límites a esta compensación son los generales del **artículo 66 de la LIS** siempre que la dominante del grupo fiscal tenga una base imponible positiva.
- Otra ventaja es la **no obligación de retener a cuenta del IS en las operaciones intragrupo** como pudiera ser el pago de dividendos, arrendamientos o los ingresos financieros derivados de préstamos.
- Al hablar de operaciones intragrupo, nos tenemos obligatoriamente que referir a la cuestión de las **operaciones vinculadas** del **artículo 18 de la LIS**, el grupo fiscal simplifica las obligaciones de documentación relativas a este tipo de operaciones si bien no exime de que deban también valorarse a precios de mercado.

- Por último, otorga mayor facilidad para la **aplicación de deducciones** en cuota, pues los límites para aplicar las deducciones en la cuota se determinan considerando al grupo fiscal. Esto que las deducciones generadas por una entidad puedan ser utilizadas por otras entidades del mismo grupo, facilitando así el aprovechamiento de deducciones que, bajo el régimen individual, no podrían aplicarse debido a la insuficiencia de cuota íntegra en la entidad originaria de la deducción.

### Régimen especial del grupo de entidades (IVA):

En lo relativo a la consolidación fiscal del IVA (régimen especial de grupos de entidades), la LIVA establece en su **artículo 163 quinquies** los requisitos para poder acogerse al mismo destacando entre ellos el concerniente al porcentaje de participación de la dominante:



*Que tenga el control efectivo sobre las entidades del grupo, a través de una participación, directa o indirecta, de **más del 50 por ciento**, en el capital o en los derechos de voto de las mismas*

En el caso de este régimen especial se tiene en cuenta no solo el vínculo financiero del porcentaje de participación sino también la existencia de vínculos económico (actividades económicas complementarias o idénticas) y organizativo (dirección común), si bien la financiera predomina sobre las otras dos.

La ventaja más evidente es que este régimen especial permite la **compensación del IVA entre las diferentes entidades que forman el grupo**.

Dentro de este régimen existes **dos modalidades** de aplicación: **Normal** (las entidades integrantes del grupo aplican el IVA de manera individual y autónoma en todas sus operaciones, presentando autoliquidaciones por separado con periodicidad mensual. En estas autoliquidaciones determinarán el importe a ingresar o compensar, el cual se incorporará posteriormente a una autoliquidación consolidada del grupo) y **Avanzada** (especialmente recomendada en caso de aplicación de la **regla de prorrata**, la base imponible correspondiente a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas entre entidades pertenecientes al mismo grupo se determinará por el coste de los bienes y servicios empleados de manera directa o indirecta, para su ejecución, siempre que por dichos conceptos se haya devengado o abonado realmente el impuesto).



### Inconvenientes del régimen de consolidación fiscal:

Ya para finalizar, es obvio que la consolidación fiscal también conlleva algunas desventajas para ambos impuestos. Estas vienen dadas por:

- Mayor **complejidad contable** en general. De hecho, en la modalidad avanzada de grupos de IVA el **artículo 61 quinquies** del Reglamento de IVA especifica la obligación de disponer de un sistema informático de contabilidad analítica que cumpla una serie de requisitos.

- En consolidación fiscal, un procedimiento de comprobación o inspección **interrumpe el plazo de preinscripción de todo el grupo**, no solo en la empresa objeto de esta.
- El **importe de la cifra neta de negocios se calcula a nivel de grupo** con todas las ventajas pero también los inconvenientes que ello acarrea a la hora de, por ejemplo, poder aplicarse ciertos incentivos fiscales en la determinación de la base imponible.



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, necesarias para que pueda resolver de forma rápida y sencilla todas las dudas que se le presenten al respecto.

## LIBROS GRATUITOS

 <p><b>Prepárate para la Factura Electrónica</b></p> <p>DESCARGAR GRATIS</p>	 <p><b>Libro Cierre Contable y Fiscal para PYMES</b></p> <p>DESCARGAR GRATIS</p>	 <p><b>45 Casos Prácticos</b></p> <p>DESCARGAR GRATIS</p>
--	--	---

### PATROCINADOR



### NOVEDADES 2024

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

### INFORMACIÓN

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

### ASOCIADOS



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.