

Boletín semanal

Boletín nº50 30/12/2025

NOTICIAS

Prórrogas fiscales para 2026 y otras medidas tributarias aprobadas en el último Consejo de Ministros del año.

El Real Decreto-ley 16/2025 mantiene los límites de módulos de IRPF e IVA en 2026 y da un año más de vida a los incentivos fiscales verdes, mientras salva de la obligación del SII a miles de contribuyentes y libera a los perceptores de prestaciones por desempleo de presentar la declaración de la renta, entre otras medidas que se han hecho esperar hasta el final del año.

La Inspección de Trabajo "persigue" el fraude en los contratos temporales y en los fijos-discontinuos

La ITSS está remitiendo cartas a las empresas, que afectan a casi 78.000 contratos en los para el organismo de control existen posibles irregularidades.

Publicados los precios medios de venta de los vehículos turismo y otros transportes privados a efectos tributarios para 2026.

SuperContable.com 24/12/2025

El Estado avalará ante los "caseros" el impago del alquiler de jóvenes y colectivos vulnerables

SuperContable.com 17/12/2025

FORMACIÓN

Consecuencias del Cierre con Pérdidas. Responsabilidades y Soluciones

¿Tienes pérdidas al cierre del ejercicio económico en tu empresa? Pues no pongas en riesgo tu patrimonio, actúa con inteligencia.

JURISPRUDENCIA

La documentación autoincriminatoria, aportada a la Administración podrá utilizarse en el procedimiento sancionador

STS 1578/2025, de 4 de Diciembre, Sala de lo Contencioso. Se refiere a la documentación aportada en los procedimientos de aplicación de los tributos.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

JEFATURA DEL ESTADO - Medidas urgentes

Real Decreto-ley 16/2025, de 23 de diciembre, por el que se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social, y se adoptan medidas urgentes en materia tributaria y de Seguridad Social.

COMENTARIOS

El Tribunal Supremo establece que Hacienda no puede rechazar las pruebas que presente el contribuyente para "librarse" de una sanción tributaria.

Esta actuación de la AEAT vulnera el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa y el derecho a la presunción de inocencia.

ARTÍCULOS

¿Puedo dejar de amortizar un inmovilizado voluntariamente (por conveniencia)?

Cada vez más contribuyentes, por presentar unos estados contables saneados, o no dar pérdidas de cara a negociar con una entidad financiera ...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo puedo cancelar la cuenta 555 de partidas pendientes de aplicación?

La cuenta 555 de partidas pendientes de aplicación es muy utilizada por contables y asesores pero no siempre de manera correcta.

Nueva empresa creada por dos hermanos que venían ejerciendo actividades. Posibilidad de tributar al tipo del 15%.

Consulta DGT V1627-25. Si la entidad de nueva creación tendría derecho al tipo del 15% o se consideran personas vinculadas. Si forman un grupo...

Escrito de alegaciones en el trámite de audiencia del procedimiento sancionador.

Modelo de escrito de alegaciones en el trámite de audiencia del procedimiento sancionador.

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

**PRUEBALO
1 MES GRATIS**

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 31€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº50 30/12/2025

Prórrogas fiscales para 2026 y otras medidas tributarias aprobadas en el último Consejo de Ministros del año.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 26/12/2025

- El Real Decreto-ley 16/2025 mantiene los límites de módulos de IRPF e IVA en 2026 y da un año más de vida a los incentivos fiscales verdes, mientras salva de la obligación del SII a miles de contribuyentes y libera a los perceptores de prestaciones por desempleo de presentar la declaración de la renta, entre otras medidas que se han hecho esperar hasta el final del año.



El último Consejo de Ministros de 2025, celebrado el 23 de diciembre, aprobó un nuevo decreto omnibus, publicado en el Boletín Oficial del Estado al día siguiente como **Real Decreto-ley 16/2025**, que introduce importantes **medidas tributarias de última hora**, entre las que destacan diversas prórrogas fiscales para el ejercicio 2026 y la solución a la problemática generada por el aplazamiento del reglamento Verifactu. A continuación, detallamos las principales novedades por tipo de impuesto:

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA):

Prórroga de los límites excluyentes de módulos.

Se mantienen para 2026 los límites cuantitativos del régimen simplificado y del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca, fijados en 250.000 euros de volumen de operaciones.

Asimismo, los contribuyentes que deseen renunciar o revocar la renuncia a estos regímenes especiales para 2026 dispondrán de un plazo extraordinario del 25 de diciembre de 2025 al **31 de enero de 2026**. Las renunciaciones presentadas entre el 1 y el 24 de diciembre de 2025 se considerarán válidas, pudiendo modificarse la opción durante el nuevo plazo fijado.

Plazo extraordinario de renuncia al Suministro Inmediato de Información (SII).

Una de las medidas más esperadas es la habilitación de un plazo extraordinario para renunciar al SII **hasta el 31 de enero de 2026**. Esta medida responde al aplazamiento hasta 2027 de la entrada en vigor del reglamento Verifactu, que había dejado a numerosas empresas obligadas sin quererlo a continuar en el sistema de llevanza electrónica de libros registro.

Del mismo modo, se establece un **plazo extraordinario para solicitar la baja voluntaria en el REDEME** (registro de devolución mensual del IVA) para el año 2026.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF):

Prórroga de los límites excluyentes de módulos.

Se prorrogan para 2026 los límites del método de estimación objetiva (módulos), con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales. Las magnitudes excluyentes generales se mantienen en:

- 250.000 euros de volumen de ingresos anuales.
- 125.000 euros para operaciones con obligación de expedir factura.
- 250.000 euros de volumen de compras.

El plazo para renunciar o revocar la renuncia al método de estimación objetiva será del 25 de diciembre de 2025 al **31 de enero de 2026**.

Imputación de rentas inmobiliarias.

Con efectos desde el 1 de enero de 2025, **se mantiene el porcentaje de imputación del 1,1%** para inmuebles situados en municipios con valores catastrales **revisados desde 2012**, aplicable a los períodos impositivos 2023, 2024 y 2025.

Prórroga de deducciones "verdes".

Se amplía hasta el 31 de diciembre de 2026 el plazo para realizar obras de mejora de la eficiencia energética que den derecho a deducción:

- 20% de deducción por obras de reducción de demanda de calefacción y refrigeración (base máxima 5.000 euros).
- 40% por mejora del consumo de energía primaria no renovable (base máxima 7.500 euros).

- 60% por obras en edificios residenciales (base máxima 5.000 euros anuales, hasta 15.000 euros acumulados).

Igualmente, se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2026 la deducción del 15% por adquisición de vehículos eléctricos (base máxima 20.000 euros) y por instalación de puntos de recarga (base máxima 4.000 euros).

Exenciones en ayudas por catástrofes.

Se declaran exentas desde el 26 de agosto de 2025 **las ayudas por daños personales derivadas de los incendios forestales y emergencias de protección civil** ocurridos entre el 23 de junio y el 25 de agosto de 2025.

Supresión de obligación de declarar para beneficiarios de prestaciones por desempleo.

Una medida relevante es la eliminación de la obligación universal de presentar declaración de IRPF para los beneficiarios de prestaciones y subsidios por desempleo. A partir de la declaración de 2025, estos contribuyentes solo deberán declarar si cumplen los requisitos generales del artículo 96 de la Ley del IRPF.

Impuesto sobre Sociedades:

Libertad de amortización para vehículos eléctricos.

Las inversiones en vehículos nuevos de las categorías FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV afectos a actividades económicas que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien **en 2024, 2025 y 2026 podrán amortizarse libremente.**

Esta libertad de amortización se extiende en el mismo periodo a las **inversiones en nuevas infraestructuras de recarga** de vehículos eléctricos.

Energías renovables.

Se prorroga al ejercicio 2026 la libertad de amortización para inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables, aplicable a períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2025.

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía Municipal):

Se actualizan para 2026 los importes máximos de los coeficientes aplicables sobre el valor del terreno según el periodo de generación del incremento de valor. Los coeficientes oscilan entre el 0,10 (para periodos de 13 a 16 años) y el 0,35 (para periodos iguales o superiores a 20 años).

Medidas específicas para afectados por la DANA:

Extensión de ayudas directas.

Se amplía el ámbito de beneficiarios de las ayudas directas previstas en el Real Decreto-ley 6/2024 para **incluir a las comunidades de bienes y demás entidades sin personalidad jurídica afectadas por la DANA** entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.

El formulario de solicitud podrá presentarse desde el 21 de enero **hasta el 11 de marzo de 2026.**

Con efectos desde el 29 de octubre de 2024, **quedan exentas en IRPF e Impuesto sobre Sociedades las ayudas urgentes concedidas por la Comunitat Valenciana** para facilitar el mantenimiento del empleo y la reactivación económica de autónomos y empresas en las zonas afectadas.

Estas medidas se suman a otras de carácter social y laboral contenidas en el Real Decreto-ley 16/2025, que incluyen la revalorización de pensiones del 2,7%, la prórroga del salario mínimo interprofesional, y medidas en materia de vivienda y energía. El real decreto-ley entró en vigor el 25 de diciembre de 2025, si bien algunas disposiciones tienen efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2025.



Desde [SuperContable.com](https://www.supercontable.com) ponemos a su disposición el [Servicio PYME](#) con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal y laboral, entre otras, que le permitirán resolver las dudas que se le presenten a la hora de llevar la gestión administrativa de su negocio o de los clientes.

La Inspección de Trabajo "persigue" el fraude en los contratos temporales y en los fijos-discontinuos

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 18/12/2025

- Las actuaciones se enmarcan dentro del **Plan Estratégico de la Inspección de Trabajo para el periodo de 2025 a 2027**, aprobado en Septiembre de 2025.
- Se van a vigilar casi 78.000 contratos, de los que 27.096 afectan a personas con una relación fija-discontinua y 50.114 a trabajadores temporales.



Fuente: [Inspección de Trabajo](#) y [SuperContable](#)

El [Plan Estratégico de la Inspección de Trabajo 2025-2027](#) coloca al organismo inspector como agente clave para garantizar el cumplimiento de los cambios normativos de los últimos años, entre los que destacan los introducidos por la [Reforma Laboral de 2022](#) en los [contratos temporales](#) y en los [contratos fijos-discontinuos](#).

Aunque el control de los fraudes en la contratación es una constante en la actuación de la Inspección de Trabajo, el Ministerio de Trabajo ha puesto en marcha el **II Plan de Choque contra el Fraude en la contratación laboral**, para atajar la utilización fraudulenta de contratos temporales y fijos discontinuos.

Supone la continuación del I Plan de Choque 2025, desarrollado entre Mayo y Junio de 2025, que supuso la remisión de más de 30.000 cartas y la detección y corrección del uso indebido de casi **54.000 contratos temporales y fijos discontinuos** en puestos de trabajo que, conforme a Derecho, deberían estar vinculados mediante contratos indefinidos ordinarios.

La dinámica está siendo la misma, la ITSS está remitiendo cartas a las empresas - **más de 37.000** -, que afectan a casi 78.000 contratos - específica y concretamente identificados - en los para el organismo de control existen **posibles irregularidades**.

En concreto, **respecto a los contratos fijos discontinuos**, se han remitido 12.262 comunicaciones, referidas a 27.096 relaciones laborales, donde hay indicios de ausencia de intermitencia o estacionalidad, por lo que no cabría utilizar este tipo de contrato.

Por otro lado, **respecto a contratos temporales**, se han enviado un total de 24.852 comunicaciones que afectan a 50.114 relaciones laborales en las que procedería la formalización de contratos indefinido y no un de duración determinada porque cubren realmente necesidades permanentes de la empresa.

En las comunicaciones remitidas, la Inspección de Trabajo está indicando los cambios o regularizaciones que deben hacer en los contratos detectados para no incurrir en infracción, **concediéndoles un plazo máximo de un mes** para revisar y, en su caso, transformar los contratos.

Asimismo, la ITSS advierte que se procederá a incoar actas de infracción y/o liquidación, si las empresas no llevan a cabo esas regularizaciones y persisten en las conductas infractoras.



*Prepárate para una inspección de trabajo consultando el manual gratuito elaborado por SuperContable sobre **Cómo actuar ante si un inspector visita tu empresa**, o con nuestro **Programa Asesor de Inspecciones de Trabajo**.*

Publicados los precios medios de venta de los vehículos turismo y otros transportes privados a efectos tributarios para 2026.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 24/12/2025

- *Los nuevos valores servirán de referencia para calcular ITPyAJD, ISD y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte a partir de 2026.*

- La Orden actualiza las tablas de valoración de vehículos, embarcaciones y motores marinos, incorporando tecnologías como los híbridos enchufables y los motores eléctricos.



El Boletín Oficial del Estado de 23 de diciembre de 2025 publica la [Orden HAC/1501/2025](#), de 17 de diciembre, por la que el Ministerio de Hacienda aprueba los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD), del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT). Estos precios medios se utilizarán como **referencia en la comprobación de valores** de medios de transporte usados, principalmente en operaciones de transmisión, herencia y primeras matriculaciones de vehículos procedentes del extranjero.

La Orden se apoya en el artículo 57 de la Ley 58/2003, General Tributaria, que incluye los precios medios de mercado entre los medios de comprobación de valores a disposición de la Administración tributaria. Su finalidad es homogeneizar criterios de valoración y reducir la litigiosidad derivada de discrepancias entre el valor declarado por el contribuyente y el valor considerado por la Administración en este tipo de operaciones.

En el siguiente enlace puede ver la [fiscalidad en la venta de vehículos](#).

Los nuevos cuadros de precios alcanzan a una amplia gama de medios de transporte privados, incluyendo turismos, vehículos todoterreno, autocaravanas, motocicletas, quads, embarcaciones de recreo y motores marinos. Las tablas recogen el precio medio de mercado durante el primer año posterior a la primera matriculación y, mediante la **aplicación de porcentajes de depreciación según la antigüedad**, permiten estimar el valor a efectos tributarios en ejercicios posteriores.

Novedades en la clasificación de vehículos.

Entre las principales novedades de carácter técnico destaca la **identificación específica de los vehículos híbridos enchufables (PHEV)**, que pasan a figurar como categoría diferenciada atendiendo a sus particularidades técnicas y a las ventajas fiscales y administrativas que pueden conllevar. Asimismo, se mantiene la distinción entre motocicletas de combustión interna, valoradas fundamentalmente en función de la cilindrada, y motocicletas eléctricas, para las que se atiende a la potencia expresada en kilovatios.

La norma conserva, con carácter meramente informativo, la referencia a la potencia en caballos de vapor en las fichas de muchos modelos, pese a no tratarse ya de una unidad legal de medida, dado su uso todavía extendido en la práctica comercial y en la identificación de vehículos en el mercado de ocasión. También se incluye información sobre el **período de comercialización de cada modelo**, lo que facilita la correcta identificación del vehículo por parte de contribuyentes y profesionales a la hora de determinar el valor de referencia.

Embarcaciones, motores marinos y medios de transporte especiales.

En el ámbito náutico, la Orden actualiza los precios medios de embarcaciones de recreo y motos náuticas, así como la valoración base de los motores marinos por unidad de potencia mecánica real. Se mantiene, además, la tabla de depreciación ya utilizada tradicionalmente desde la Orden de 15 de diciembre de 1998, que establece los **porcentajes de reducción en función de los años de uso del motor**.

Como novedad relevante, **se incorporan expresamente los motores marinos eléctricos** a los anexos de la norma, que pasan a someterse al mismo régimen de depreciación que los motores de combustión. En relación con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se mantiene la fórmula que descuenta, del valor de mercado, la imposición indirecta ya soportada cuando se trata de medios de transporte usados previamente matriculados en el extranjero, con el objetivo de adecuar la tributación a los criterios de la Unión Europea.

La Orden establece que los precios medios de venta aprobados **serán utilizables como medio de comprobación de valores a partir del 1 de enero de 2026**, sustituyendo por completo las tablas vigentes hasta ahora. De este modo, los contribuyentes que compren o reciban en herencia un vehículo o una embarcación usados a partir de esa fecha deberán tener en cuenta estas nuevas referencias a la hora de calcular las cuotas de los impuestos afectados, sin perjuicio de los mecanismos de impugnación existentes si discrepan de la valoración administrativa.



Desde [SuperContable.com](https://www.supercontable.com) ponemos a su disposición una amplia guía de manuales relacionados con la **deducción en la adquisición de vehículos y gastos relacionados con los mismos**, que le permitirá conocer cómo actuar desde diferentes ópticas: [IVA](#), [IRPF](#), [Sociedades](#) y [Registro Contable](#).

El Estado avalará ante los "caseros" el impago del alquiler de jóvenes y colectivos vulnerables

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 17/12/2025



- Se aprueba el Real Decreto que establece las condiciones para acceder a **esta línea de avales y ayudas**, que será gestionada y tramitada por las Comunidades Autónomas.
- Cubrirá los impagos de renta y de suministros; y los daños causados siempre que el contrato de arrendamiento estuviera vigente a **30 de enero de 2025** o se haya suscrito con posterioridad.

Fuente: [SuperContable](#)

Esta **línea de ayudas** venía ya recogida en el **Real Decreto-ley 1/2025**, de 28 de enero, de medidas urgentes para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad, perfilando su aspectos fundamentales, pero precisaba del necesario desarrollo reglamentario, que debía ser aprobado por el Gobierno en un plazo máximo de 6 meses desde la publicación del citado Real Decrero-Ley.

Aunque con bastante retraso, ese reglamento ha sido aprobado por el **Real Decreto 1135/2025**, de 10 de Diciembre, fijando las condiciones para acceder a las ayudas; y estableciendo que las mismas serán financiadas por el Estado, pero que su gestión, tramitación y resolución corresponderá a las comunidades autónomas (con las excepción expresa del País Vasco y de Navarra); y a las ciudades de Ceuta y Melilla.

Por tanto, su puesta en marcha no es, ni mucho menos, inmediata porque las Comunidades Autónomas tienen que establecer los cauces para gestionar y tramitar las solicitudes.

El aval garantizará a las personas físicas o jurídicas arrendadoras de viviendas **el cobro de todas las rentas o mensualidades impagadas** hasta que la propiedad recupere la posesión de la vivienda, **los daños causados en la vivienda** por culpa de la parte arrendataria, **los suministros debidos** que hayan sido asumidos por la arrendadora, o no hayan sido abonados, y las primas de los seguros concertados por la arrendadora.



En SuperContable puede conocer más en detalle estas **ayudas del Estado para cubrir al arrendador los impagos de alquiler de vivienda por jóvenes y colectivos vulnerables**, pero también otras cuestiones cómo la **limitación de la actualización anual de la renta** de los contratos de arrendamiento de vivienda o **cómo puede solicitar el arrendador la compensación económica por la suspensión de los desahucios**.

La obtención del aval está condicionada a que **el inquilino cumpla**, como mínimo, **uno de los dos requisitos** siguientes, tanto en el momento de suscripción del contrato de arrendamiento como del documento de compromiso del aval:

- Ser menor de treinta y cinco años.
- Tratarse de persona vulnerables de acuerdo con los criterios establecidos reglamentariamente.

Además, y para obtener el aval, el contrato se ajustará a los requisitos:

- Que la renta del alquiler no supere el **índice estatal de referencia al alquiler**.
- Depositar la fianza legal obligatoria del contrato de alquiler y sus actualizaciones.
- Suscribir por arrendador y arrendatario el compromiso relativo al aval al alquiler, con arreglo al modelo aprobado por la Administración.

Finalmente, la solicitud de las cantidades debidas y avaladas solo se podrá realizar en el plazo de 6 meses desde que el propietario recupere la posesión de la vivienda; y si ello se produce a través de un procedimiento judicial, puede demorarse mucho en el tiempo. Además, y como ya sabemos, en determinados supuestos, el desahucio o el lanzamiento pueden incluso paralizarse por la posible situación de vulnerabilidad de la parte demandada.

Recuerde que:

La cobertura alcanza a contratos de arrendamiento vigentes el día 30 de enero de 2025 o suscrito con posterioridad, hasta la fecha de solicitud de la cobertura o, en su caso, hasta que la propiedad recupere la posesión de la vivienda.

Nueva empresa creada por dos hermanos que venían ejerciendo actividades. Posibilidad de tributar al tipo del 15%.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1627-25. Fecha de Salida: - 15/09/2025

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Dos socios hermanos PF1 y PF2, no convivientes, son titulares de una entidad mercantil E, ostentando uno de ellos el 12,74% y el cargo de administrador único, y el otro el 11,29% sin cargo alguno.

Dicha entidad E se encontraba dada de alta en el IAE entre otras actividades en el epígrafe "612.5 - Comercio al por mayor de leche, productos lácteos, miel, aceites y grasas comestibles", procediendo a causar baja en esa actividad y continuar con las otras actividades en la que se encuentra dada de alta.

Estos dos socios PF1 y PF2 que pertenecen a la entidad E, junto con otro socio PF3 que no tiene nada que ver con esta mercantil, deciden crear una sociedad nueva O para la realización de esa misma actividad "E612.5 - Comercio al por mayor de leche, productos lácteos, miel, aceites y grasas comestibles", quedando el reparto de los fondos propios en la anterior sociedad y en la nueva de la siguiente manera:

- El primer socio PF1, poseedor del 12,74% y administrador único de la entidad E, pasaría a tener el 45% de la nueva entidad O y el cargo de administrador mancomunado.
- El segundo socio PF2, poseedor del 11,29% y sin ningún cargo en la entidad E, pasaría a tener el 45% de la nueva entidad O y el cargo de administrador mancomunado.
- El tercer nuevo socio PF3 tendría el 10% de la nueva entidad O y el cargo de administrador mancomunado.

No hay transmisión del título jurídico de ningún tipo.

La actividad ha sido ejercida durante el año anterior y hasta la creación de la nueva sociedad mercantil participada O, por dos personas físicas PF1 y PF2, que, de forma individual, no superan el 50% de los fondos propios de la nueva actividad.

La entidad O ha obtenido beneficios en su primer año de creación.

CUESTIÓN PLANTEADA:

a) Si la entidad de nueva creación tendría derecho a beneficiarse del tipo de gravamen del 15% en los términos establecidos en el artículo 29.1 de la LIS, o se consideran personas o entidades vinculadas según el artículo 18 de la LIS, ya que, los dos socios mayoritarios y que son hermanos, aunque no convivientes, vienen de la anterior empresa.

b) Si dichas entidades formarían parte de un grupo en los términos previstos en el artículo 42 del código de comercio.

c) Cuál sería el tipo de tributación a los efectos del impuesto sobre Sociedades.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), en su redacción dada mediante la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, disponiendo que:

"El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento, excepto para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros que será el 23 por ciento.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta Ley.

No obstante, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Los tipos de gravamen del 23 por ciento y del 15 por ciento previstos en este apartado no resultarán de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta ley".

Este precepto fue modificado a través de la disposición final 8.3 de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025, quedando redactado como sigue:

"1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento, excepto para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros que aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala, salvo que de acuerdo con lo previsto en este artículo deban tributar a un tipo diferente del general:

a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 17 por ciento.

b) Por la parte de la base imponible restante, al tipo del 20 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 17 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta Ley.

No obstante, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al tipo del 20 por ciento, excepto si de acuerdo con lo previsto en este artículo deban tributar a un tipo diferente del general.

Finalmente, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Los tipos de gravamen del 20 por ciento, 17 por ciento y del 15 por ciento previstos en este apartado no resultarán de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta ley".

Asimismo, con la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, se introdujo la disposición transitoria cuadragésima cuarta, que establece:

"1. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2025, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, aplicarán la siguiente escala, salvo que deban tributar a un tipo de gravamen diferente del general:

i) Por la parte de la base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 21 por ciento.

ii) Por la parte de la base imponible restante, al tipo del 22 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 21 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta ley.

b) Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 24%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

2. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2026, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, aplicarán la siguiente escala, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general:

i) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 19 por ciento.

ii) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 21 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 19 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando fuera inferior.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta ley.

b) Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 23%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

3. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2027, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 22%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

4. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2028, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 21%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general".

De acuerdo con lo señalado en el artículo 29.1 de la LIS anteriormente transcrito, **no se entenderá iniciada una nueva actividad económica en caso de haber sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas** en el sentido del artículo 18 de la LIS y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación, ni cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento. En este último caso debe entenderse que la persona o personas físicas que ejercían la actividad sean las que tengan un porcentaje superior al 50 por ciento de los fondos propios de la entidad de nueva creación.

En este sentido, el artículo 18.2 de la LIS establece que:

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

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

(...)

g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

(...).

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

(...)."

En la medida en que las personas físicas PF1 y PF2 participan directamente en el 45% respectivamente del capital social o los fondos propios de la sociedad O y la persona física PF3 en el 10% restante, tendrán la consideración las personas físicas PF1 y PF2 de vinculadas con la entidad consultante en el sentido del artículo 18.2.a) de la LIS. Sin embargo, la entidad consultante expresamente señala que para la realización de esa misma actividad de comercio al por mayor de leche, productos lácteos, miel, aceites y grasas comestibles que ejercía la sociedad E, no hay transmisión del título jurídico de ningún tipo, por lo que no sería aplicable lo dispuesto en el apartado a) del artículo 29.1 de la LIS.

En segundo lugar, siguiendo lo dispuesto en el apartado b) del artículo 29.1 de la LIS, no se entenderá iniciada una actividad económica cuando **ésta hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento**. Las personas físicas, PF1, PF2 y PF3, participan las dos primeras en el 45 por ciento del capital social o fondos propios de la entidad O, y la tercera en el 10 por ciento, por lo que tampoco concurrirá la condición exigida por la letra b) en el presente caso.

En tercer lugar, **el tipo reducido del 15% no se aplicará tratándose de una entidad de nueva creación que forme parte de un grupo en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio**, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En este sentido, el artículo 42.1 del Código de Comercio dispone que:

"(...)

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

a) Posea la mayoría de los derechos de voto.

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

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

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

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona".

En el supuesto concreto planteado, puesto que PF1, PF2 y PF3 ostentan el control de la sociedad consultante O, se trata de una entidad de nueva creación que no forma parte de un grupo en los términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio.

Por último, debe señalarse que el último párrafo del artículo 29.1 impide la aplicación del tipo impositivo reducido a aquellas entidades que tuvieran la consideración de entidades patrimoniales, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

En este sentido, el apartado 2 del artículo 5 de la LIS, establece lo siguiente:

"(...)

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos

patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

A estos efectos, no se computarán como valores:

- a) Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.*
- b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.*
- c) Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.*
- d) Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas".*

Con arreglo a lo anterior, dado que no se cuenta con toda la información acerca de la composición patrimonial de la entidad, no se puede determinar si la misma tiene o no la consideración de entidad patrimonial. En todo caso, se trata de una cuestión de hecho que deberá ser probada ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

Por tanto, **si la entidad consultante no tuviera la consideración de entidad patrimonial podría aplicar el tipo reducido del 15%**, previsto en el artículo 29.1 de la LIS, **en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el período impositivo inmediato siguiente** con independencia de que en éste (el siguiente) la base imponible sea positiva o negativa (vid. Resolución TEAC 00/04696/2023/00/00, de 24 de julio de 2023), **excepto si**, de acuerdo con lo previsto en el artículo 29 de la LIS, **deba tributar a un tipo inferior**. Por el contrario, si la entidad consultante tuviera la **condición de entidad patrimonial, no podría aplicar el tipo impositivo reducido** del 15% previsto en dicho artículo anteriormente reproducido.

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 banner showing a man and a woman in a professional setting, likely a seminar or meeting.

NUEVO
Seminarios
por Videoconferencia

**Soluciones contables
para prevenir inspecciones**

A yellow play button icon with the word VER below it.

Tributación de ingresos del alquiler de una habitación de la vivienda habitual dedicada a alquiler turístico.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante destina una habitación de su vivienda habitual a alquiler turístico, la cual ha sido alquilada en el año 2024 durante 135 días.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Cómo debe declarar los ingresos del alquiler en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION-COMPLETA:

Partiendo de la consideración de que el arrendamiento objeto de consulta no se realiza como actividad económica, por no reunir los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), en adelante LIRPF, los rendimientos derivados del arrendamiento de una de las habitaciones de su vivienda habitual constituyen rendimientos del capital inmobiliario, de acuerdo con el artículo 22 de la LIRPF.

En cuanto a los gastos deducibles de los rendimientos de capital inmobiliario, se hace necesario acudir al artículo 23.1 de la LIRPF, y en su desarrollo al artículo 13 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), que dispone lo siguiente:

"Tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario todos los gastos necesarios para su obtención.

En particular, se considerarán incluidos entre los gastos a que se refiere el párrafo anterior:

a) Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso o disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación.

A estos efectos, tendrán la consideración de gastos de reparación y conservación:

Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.

Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad u otros.

No serán deducibles por este concepto las cantidades destinadas a ampliación o mejora.

El importe total a deducir por los gastos previstos en este apartado a) no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos.

El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de los mismos, para cada bien o derecho.

b) Los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre los bienes o derechos productores de los mismos y no tengan carácter sancionador.

c) Las cantidades devengadas por terceros en contraprestación directa o indirecta o como consecuencia de servicios personales, tales como los de administración, vigilancia, portería o similares.

d) Los ocasionados por la formalización del arrendamiento, subarriendo, cesión o constitución de derechos y los de defensa de carácter jurídico relativos a los bienes, derechos o rendimientos.

e) Los saldos de dudoso cobro siempre que esta circunstancia quede suficientemente justificada. Se entenderá cumplido este requisito:

1.º Cuando el deudor se halle en situación de concurso.

2.º Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito.

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro.

f) El importe de las primas de contratos de seguro, bien sean de responsabilidad civil, incendio, robo, rotura de cristales u otros de naturaleza análoga, sobre los bienes o derechos productores de los rendimientos.

g) Las cantidades destinadas a servicios o suministros.

h) Las cantidades destinadas a la amortización en las condiciones establecidas en el artículo siguiente de este Reglamento."

Mientras que el artículo 14 del Reglamento establece en cuanto a los gastos de amortización de los rendimientos del capital inmobiliario, lo siguiente:

"1. Para la determinación del rendimiento neto del capital inmobiliario, tendrán la consideración de gasto deducible las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

2. Se considerará que las amortizaciones cumplen el requisito de efectividad:

a) Tratándose de inmuebles: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir en el cómputo el del suelo.

Cuando no se conozca el valor del suelo, éste se calculará prorrateando el coste de adquisición satisfecho entre los valores catastrales del suelo y de la construcción de cada año.

b) Tratándose de bienes de naturaleza mobiliaria, susceptibles de ser utilizados por un período superior al año y cedidos conjuntamente con el inmueble: cuando, en cada año, no excedan del resultado de aplicar a los costes de adquisición satisfechos los coeficientes de amortización determinados de acuerdo con la tabla de amortizaciones simplificada a que se refiere el artículo 30.1.ª de este Reglamento.

3. En el caso de que los rendimientos procedan de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, podrá amortizarse, con el límite de los rendimientos íntegros de cada derecho, su coste de adquisición satisfecho.

La amortización, en este supuesto, será el resultado de las reglas siguientes:

a) Cuando el derecho o facultad tuviese plazo de duración determinado, el que resulte de dividir el coste de adquisición satisfecho entre el número de años de duración del mismo.

b) Cuando el derecho o facultad fuese vitalicio, el resultado de aplicar al coste de adquisición satisfecho el porcentaje del 3 por ciento."

Por tanto, de acuerdo con lo anterior, en cuanto a la determinación del rendimiento neto derivado de los rendimientos de capital inmobiliario, **se pueden deducir de los rendimientos íntegros todos los gastos necesarios para su obtención -sólo los correspondientes al período de tiempo en que la habitación haya estado alquilada-, así como las cantidades destinadas a la amortización del inmueble en la parte correspondiente a la habitación alquilada respecto a los días en que haya durado el alquiler**, y de los demás bienes cedidos con la misma, siempre que respondan a depreciación efectiva.

En cuanto a la deducibilidad del mobiliario y demás enseres de la habitación arrendada, tal como se acaba de señalar se efectuará por la vía de la amortización, en función de la tabla de amortizaciones simplificada aprobada por la Orden de 27 de marzo de 1998, que establece para sus distintos elementos un coeficiente lineal máximo del 10 por 100 y un periodo máximo de 20 años, a contar desde la fecha de adquisición, coeficiente que se aplicará sobre los respectivos costes de adquisición satisfechos, y teniendo en cuenta los días en que haya durado el alquiler.

Por lo que se refiere a gastos de agua, luz, gas e internet que se correspondan con el arrendamiento parcial de la vivienda durante los días en que ésta ha estado alquilada en parte durante el periodo impositivo, dichos gastos **sólo serán deducibles en la medida en que sean soportados y pagados de forma efectiva por el arrendador, de tal forma que, si fuera el arrendatario el que los paga y soporta, el propietario no podría deducirse ninguna cantidad**. No obstante, hay que tener en cuenta que, si los importes de estos gastos se repercuten al inquilino, los mismos se computarán como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, siendo a su vez, deducibles de dicho rendimiento.

Por otro lado, únicamente los gastos proporcionales incurridos correspondientes a esa parte de la propiedad que está alquilada serían considerados deducibles.

En los gastos generales incurridos que no sean susceptibles de individualización, será necesario prorratear los gastos totales teniendo en cuenta cuáles corresponden a la parte de la casa que está alquilada y cuáles corresponden a la parte que no lo está (resto de la vivienda). Esto último dependerá de los pactos contractuales existentes entre arrendador y arrendatario.

Además, cabe explicar que, en los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 23 de la LIRPF **-una vez**

deducidos los gastos necesarios para su obtención, se reducirá en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.

No obstante, en caso de que el arrendamiento se efectuase por temporadas, curso lectivo, verano o cualquier otra, dicha reducción del 60 por ciento no resultaría aplicable, ya que la misma sólo resultará de aplicación si el destino de la vivienda es satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario de la habitación, o de cada una de las habitaciones que se alquilan, de acuerdo con el criterio establecido por este Centro Directivo en consulta vinculante V3660-16, de 5 de septiembre de 2016.

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.



El Tribunal Supremo establece que Hacienda no puede rechazar las pruebas que presente el contribuyente para "librarse" de una sanción tributaria.

Antonio Millán, Abogado, Departamento Jurídico de Supercontable - 11/12/2025



En este comentario abordamos una cuestión que, a priori, podría parecer básica en derecho, y más en derecho sancionador. Nos referimos al derecho del **"presunto infractor"** a **utilizar los medios de prueba oportunos** para defenderse en un procedimiento sancionador, en este caso, de carácter tributario.

Hacienda es dada a poner en entredicho axiomas asentados en derecho; y no son pocas las veces que recibe el pertinente **"correctivo"** por parte de los Tribunales.

En este caso ese **"correctivo"** viene directamente del Tribunal Supremo, que en la **STS 1511/2025**, de 24 de Noviembre, la Sala de lo Contencioso ha enmendado la plana a la AEAT anulando una sanción impuesta a un contribuyente, por haber vulnerado sus derechos fundamentales a la defensa y a la presunción de inocencia.



Para conocer el alcance, sobre todo práctico, que tiene esta decisión del Alto Tribunal, vamos a analizar previamente cuál ha sido el proceder de la Administración Tributaria en este caso.

La Administración Tributaria formula a un contribuyente **un requerimiento de información**, pidiéndole que aporte diversa documentación relativa al desarrollo de su actividad empresarial.

Posteriormente inicia un procedimiento sancionador, con **propuesta de sanción**, por la comisión de la **infracción consistente en, supuestamente, expedir facturas con datos falsos o falseados**. Los elementos de

prueba sobre los que se funda la propuesta de sanción consistían en las informaciones y documentación aportadas con ocasión del **requerimiento de información previo**; y en determinados datos obrantes en los sistemas de información de la AEAT.

El contribuyente afectado **formula alegaciones** y **solicita la práctica de determinadas pruebas** dirigidas a acreditar la realidad de las operaciones cuestionadas por la Administración.

La Agencia Tributaria (AEAT) dicta acuerdo sancionador en el que rechaza las alegaciones planteadas y, además, **NO se pronuncia formalmente sobre las pruebas propuestas**, sin justificar las razones por las que no las llevó a cabo.

El contribuyente afectado recurre la decisión y la Administración rechaza su recurso señalando que **el obligado tributario pudo aportar todas las pruebas que hubiere considerado pertinentes a su derecho con ocasión del requerimiento de información previo**; y añade que lo que no puede hacer el obligado tributario es determinar las pruebas que debe realizar la Administración, pues la norma habla de la aportación por el interesado de documentos, datos y pruebas, no de la posibilidad de exigir la práctica de pruebas por la Administración.

Todas las alegaciones del contribuyente, denunciando la vulneración del derecho a la presunción de inocencia por el silencio administrativo sobre las pruebas propuestas, fueron denegadas por el TEAR, por el TEAC y por Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.

Finalmente, el contribuyente recurre ante el Tribunal Supremo, alegando la nulidad de la sanción impuesta **sin haber atendido la solicitud de la práctica de las pruebas** pertinentes para su defensa, **y sin justificar ni motivar el rechazo o la denegación de su práctica**, por vulnerar el derecho a la presunción de inocencia y el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa.

La Administración Tributaria, por su parte, alega que no se ha producido una situación de indefensión material del interesado, porque en las sucesivas instancias administrativas y judiciales, ha tenido la posibilidad de proponer las pruebas de descargo oportunas en defensa de su derecho. Señala que, en definitiva, NO se han vulnerado, en ese caso, ni el derecho fundamental a la utilización de los medios de prueba pertinentes para su defensa ni el derecho a la presunción de inocencia.

¿Y qué decide el Tribunal?

Precisa, en primer lugar, que la Sala debe pronunciarse sobre si constituye causa de invalidez de la resolución sancionadora en materia tributaria, que la AEAT desatienda la solicitud de determinada prueba de descargo efectuada, en tiempo y forma, por el interesado en el procedimiento, sin justificar ni motivar el rechazo o la denegación de su práctica; y si este comportamiento vulnera el derecho fundamental a la presunción de inocencia.

¿Necesitas recurrir una liquidación o sanción tributaria?



El Programa Asesor de Recursos Tributarios de SuperContable es **tu mejor aliado**:

- Te indica cómo va a actuar la Administración.
- Te dice las vías para responderle.
- Te da las **alegaciones, recursos y demás escritos** que debes utilizar para defender tu postura.

Más información



A continuación, apunta que en el ámbito de un procedimiento sancionador debe reforzarse hasta el extremo **el derecho del expedientado de valerse de prueba de descargo**, que no puede ser rechazada, y menos sin explicar por qué.

Respecto al argumento de la Administración, el Tribunal Supremo señala que **el requerimiento de información** no es, por sí solo, un procedimiento; y que su regulación no prevé que el requerido pueda proponer prueba ajena, distinta o contradictoria con lo que se le pide. Por tanto, no hay contradicción ni medio alguno de ejercer el derecho de defensa.

En consecuencia, esta actuación de la AEAT ha vulnerado **el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa** y el derecho a la presunción de inocencia, ambos relacionados entre sí, porque:

- El administrado tiene derecho a **solicitar a la Administración la práctica de las pruebas** pertinentes de descargo.
- La Administración tiene el deber de pronunciarse formalmente sobre su admisión o inadmisión.
- La Administración sólo podrá rechazar las pruebas propuestas por los interesados cuando sean manifiestamente improcedentes o innecesarias, y mediante resolución motivada.

Por ello, la Sala señala que la infracción del deber de aceptar, o rechazar motivadamente, la prueba solicitada, implica la nulidad de la sanción impuesta.

Y, para concluir:

La **Sentencia 1511/2015** fija como jurisprudencia que la sanción impuesta prescindiendo total y absolutamente de eventuales pruebas de descargo propuestas, que habría podido valorar el órgano sancionador, **vulnera el derecho fundamental a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa** y, en relación con dicho derecho, a la presunción de inocencia y, por tanto, **es nula de pleno derecho**, sin que sea posible su subsanación o convalidación en procedimientos o procesos posteriores.



Cuidado con no negociar solicitudes de adaptación de jornada o se concederán automáticamente.

La conciliación de la vida laboral y familiar ha ido adquiriendo cada vez más relevancia en la legislación laboral española; de hecho, las reformas que el **artículo 34.8** del Estatuto de los Trabajadores ha experimentado apuntalan y protegen especialmente el ejercicio del derecho de los trabajadores a equilibrar las responsabilidades laborales



con sus necesidades familiares. No obstante, más allá de los avances legislativos, debemos atender a las consecuencias que en supuestos concretos analiza y resuelve nuestra jurisprudencia.

En este contexto, analizamos uno de los más recientes pronunciamientos del Tribunal Supremo, la [sentencia 825/2025](#), que establece con rotundidad que la **omisión del proceso de negociación por parte de la empresa acarrea la aceptación judicial automática** de la solicitud de adaptación de jornada, salvo

que esta sea manifiestamente irrazonable o desproporcionada.

Esta es solo una muestra de las consecuencias que puede acarrear para la empresa los defectos y omisiones en todo lo relacionado con la conciliación laboral. Por ello, les explicamos cómo debe actuar correctamente en todo lo relativo a:

- **Solicitud del trabajador para adaptar la jornada de trabajo por conciliación familiar.**
- **Contestación de la empresa denegando motivadamente la adaptación de jornada.**
- **¿Cómo están aplicando la conciliación laboral nuestros juzgados y tribunales?**
- **Comunicación del trabajador para reducción de jornada por guarda legal.**
- **Contestación motivada de la empresa denegando la solicitud de guarda legal.**

La Negociación con el trabajador se convierte en una garantía esencial

Desde la reforma del [artículo 34.8](#) del Estatuto de los Trabajadores en 2023, las empresas tienen la obligación de abrir un proceso de negociación real y efectivo cuando un trabajador solicita una **adaptación de su jornada**. Este procedimiento, lejos de ser una mera formalidad, sirve de **garantía para que el derecho a la conciliación sea efectivo**, permitiendo un diálogo entre las partes para alcanzar una solución equilibrada tanto para el trabajador como para la empresa.

La [STS 825/2025](#), de 24 de septiembre, resuelve un caso en el que un trabajador que solicitó la adaptación de su jornada para atender las necesidades de sus hijos menores. **La empresa**, en lugar de abrir un proceso de negociación, **rechazó directamente la solicitud sin ofrecer ninguna alternativa**.

El trabajador impugnó la decisión y, aunque en primera instancia, el Juzgado de lo Social nº 2 de Oviedo, absolvió a la empresa, el Tribunal Superior de Justicia de Asturias falló en suplicación a su favor, considerando que la empresa había vulnerado el derecho a la conciliación al no iniciar el proceso de negociación.

Mismo criterio sigue el Alto Tribunal, dejando claro que **la falta de negociación efectiva por parte de la empresa implica la aceptación automática** de la solicitud del trabajador, salvo que esta solicitud sea claramente desproporcionada o incompatible con las necesidades organizativas de la empresa.

¿Qué implica para la empresa?

La negociación no puede ser vista como un trámite administrativo meramente formal, sino como un **procedimiento esencial para garantizar la viabilidad de las solicitudes de adaptación de jornada**. Por tanto la empresa:

- La empresa no puede limitarse a rechazar la solicitud o proponer alternativas incompatibles
- Debe abrirse un espacio de diálogo real y efectivo, valorando las necesidades tanto del trabajador como de la empresa
- Proponer una adaptación de jornada viable y acorde con las necesidades de la empresa que también tenga en cuenta las del trabajador.

Las empresas deben justificar sus negativas de manera objetiva, aportando pruebas de que la solicitud resulta incompatible con las necesidades organizativas.

La omisión de este proceso o la respuesta automática denegando sin más explicación la solicitud de adaptación constituye un grave riesgo de **aceptación automática salvo que los términos de la solicitud se muestren claramente desproporcionados**. La **empresa debe demostrar** que ha llevado a cabo un proceso negociador basado en los principios de **buena fe y razonabilidad**.

En resumen, la **STS 825/2025** establece una doctrina clara para las empresas: **la omisión del proceso de negociación no solo vulnera la ley, sino que también puede dar lugar a la aceptación judicial automática de la solicitud** de adaptación de jornada. Las empresas, por lo tanto, deben ser diligentes en cumplir con esta obligación, garantizando que el **proceso sea genuino y basado en un verdadero esfuerzo de negociación**, siempre bajo los principios de buena fe, proporcionalidad y razonabilidad.

¿Puedo dejar de amortizar un inmovilizado voluntariamente (por conveniencia)?

#usuarioContenido, #autorContenido - 18/03/2022

El trasfondo a esta cuestión viene determinado por el interés de cada vez más contribuyentes de presentar, en un momento dado, unos **estados contables saneados**,..., o no dar pérdidas,..., o no dar tantas pérdidas,..., de cara a negociar con una entidad financiera una determinada operación de crédito. Resulta cierto que el **componente subjetivo** del análisis que hacen las entidades de crédito para la admisión de operaciones a crédito es cada vez

menor, llegando incluso a ser nulo; se basan en procedimientos automatizados de **rating y scoring** que utilizan como base los estados contables oficiales. Esto provoca que **unos resultados contables pobres o negativos puedan ser óbice** para el acceso a la financiación que necesita nuestra empresa en un momento dado. También el interés para no dar pérdidas en dos ejercicios consecutivos puede ser otro motivo.



Una importante vía para “asear” el resultado contable es el de **renunciar a la dotación de la amortización de todo o parte** del inmovilizado, teniendo en cuenta que tenemos un absoluto control de la misma, y a diferencia del resto de gastos, su importe anual no depende de terceros ni requiere desembolsos al estar desligada de la corriente monetaria que haya supuesto el pago del precio de adquisición del inmovilizado objeto de amortización.

Esta forma de actuar con las amortizaciones la analizaremos desde el **punto de vista contable y fiscal**.

A. **Implicaciones contables:**

De acuerdo con las directrices establecidas en el **Plan General de Contabilidad**, tenemos el **principio de uniformidad**, de obligada aplicación a la hora de realizar la contabilidad de la empresa.

En la misma línea se manifiesta la **Norma de Registro y Valoración 2ª**.

Consecuentemente, **modificar a nuestra conveniencia las dotaciones** a la amortización del inmovilizado implicará que nuestras cuentas anuales no reflejarán la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, como determina la normativa contable.

Sin embargo, los cambios en los criterios contables **no son objeto de infracción** ni derivan en ningún procedimiento sancionador, por lo que si decidimos disminuir las dotaciones a las amortizaciones del ejercicio para dar menos pérdidas, podemos proceder de tal manera **sin necesidad de realizar ningún apunte o asiento adicional**, con la única condición de informar de ello en la memoria de las cuentas anuales.

B. **Implicaciones fiscales:**

Recordemos que la amortización se considera deducible fiscalmente si cumple los requisitos establecidos en el **artículo 12** de la LIS, y desarrollado reglamentariamente por el **Capítulo II del Título I del RIS, artículo 3**; estableciendo que si se amortiza según el método de la tabla de amortización del apartado 1.a) de dicho artículo, **es deducible cuando se encuentre dentro del rango determinado entre el porcentaje mínimo y máximo para cada categoría**.

Sepa que:

A efectos fiscales, cualquier amortización por el método lineal inferior al mínimo de tablas, tendrá el mismo efecto que si no se hubiese realizado.

Ahora bien, en el supuesto que nos atañe de no amortizar contablemente o amortizar por debajo del mínimo, ¿nos sancionará Hacienda por este hecho? Claramente **no**, pues en ese caso no hay perjuicio para ella, al contrario, se paga más por Impuesto de Sociedades.

Llegados a este punto, vamos a considerar qué pasaría si en un ejercicio posterior quisiéramos "recuperar" el gasto fiscal de amortización que no realizamos en su momento por los motivos aludidos en este artículo.

Para determinar la incidencia fiscal de este supuesto recurriremos al **parrafo 2º del art. 4.1. del RIS** y al **art. 11.3.1º de la LIS**

*A los efectos de aplicar lo previsto en el apartado 3.1.º del artículo 11 de la Ley del Impuesto, y remitiéndonos previamente al **parrafo 2º del art. 4.1. del RIS**, (...) cuando un elemento patrimonial se hubiere amortizado contablemente en algún período impositivo por un importe inferior al resultante de aplicar el coeficiente previsto **en la letra b) anterior**, se entenderá que **el exceso de las amortizaciones contabilizadas en posteriores períodos** impositivos respecto de la cantidad resultante de la aplicación de lo previsto en la letra a) anterior, corresponde al período impositivo citado en primer lugar, hasta el importe de la amortización que hubiera correspondido por aplicación de lo dispuesto en la referida letra b) anterior (...)*

En este sentido, llegamos al apartado 3.1.º del artículo 11 de la Ley del Impuesto, para justificar que:

*(...) Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal (...) siempre que de ello **no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido** por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores (...)*

Sintetizando y **poniendo en relación el texto normativo anterior**, podremos decir que las cantidades no dotadas o dotadas por debajo de la aplicación del coeficiente mínimo de amortización en ejercicios anteriores, **podrán deducirse en ejercicios posteriores** por encima del límite máximo de amortización del ejercicio corriente hasta el importe que hubiese correspondido con el límite de amortización aplicando el coeficiente mínimo, siempre y cuando de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista

Recuerde que:

Puede llevar la amortización de sus activos el ASESOR para la GESTIÓN DEL INMOVILIZADO disponible en su suscripción de SuperContable.com.

Se desprende de ello que **si queremos "recuperar"** lo no deducido anteriormente, debe entrar en juego la imputación temporal de gastos correspondientes a ejercicios anteriores ya estudiada en nuestro comentario: "**¿En qué casos no puedo deducir/imputar fiscalmente un gasto/ingreso de ejercicios anteriores?**" y a cuya lectura animamos.

Un ejemplo nos ayudará a interpretar y aclarar lo hasta aquí señalado.

Ejemplo

La empresa Supercontable.com presenta los siguientes datos relacionados con la amortización de un elemento de su inmovilizado adquirido en **20X0 por un importe de 100.000 euros**.

Año	Amortizado contable	Amortizado fiscal	Importe pendiente
20X0	15.000 Euros	15.000 Euros	85.000 Euros
20X1	15.000 Euros	15.000 Euros	70.000 Euros
20X2	5.000 Euros	0 Euros	65.000 Euros
20X3	0 Euros	0 Euros	65.000 Euros
20X4	40.000 Euros	??? Euros	25.000 Euros

Los coeficientes de amortización según tablas fiscales de ese elemento eran del **20% máximo y del 10% mínimo**.

La empresa durante los primeros años amortizó el inmovilizado **al 15%** y para no dar pérdidas, decidió **no amortizar el mismo en 20X3 y dotar 5.000 euros en 20X2**. En el ejercicio actual de 20X4, y **para recuperar el gasto no realizado** anteriormente, decide dotar a la amortización del mismo **40.000 euros**.

Determinar la posible incidencia fiscal en el ejercicio 20X4 del caso sabiendo que el **tipo impositivo no ha variado** en esos años y no han existido deducciones cuyo plazo de vencimiento haya expirado en los mismos.

Solución

Así, en el ejercicio 20X4 la incidencia fiscal, y con ello queremos mostrar la posibilidad que ofrece la norma a esta empresa para este ejercicio económico, determinaría un posible gasto fiscalmente deducible (vía amortizaciones) de **35.000 Euros**, que vendría determinado por:

- **Año 20X4:** el importe de la amortización máxima (20%) que sería de **20.000 Euros**.
- **Año 20X3:** La diferencia entre el importe correspondiente a aplicar el coeficiente mínimo (10%) y el importe realmente amortizado, esto es:

Deducible del año 20X3 = 10.000 - 0 = 10.000 Euros

- **Año 20X2:** La diferencia entre el importe correspondiente a aplicar el coeficiente mínimo (10%) y el importe realmente amortizado, esto es:

Deducible del año 20X2 = 10.000 - 5.000 = 5.000 Euros

Recordemos que en este ejercicio tuvimos que realizar un ajuste extracontable positivo, como **diferencia temporaria**, por importe de 5.000 euros, ya que la amortización contabilizada, al ser menor que la mínima contemplada en tablas, no se considera como gasto fiscalmente deducible. Esta diferencia temporaria se podrá revertir en ejercicios posteriores, una vez se haya amortizado contablemente la totalidad del elemento del inmovilizado en cuestión.

Por lo tanto la cantidad total fiscalmente deducible en 20X4, **teniendo en cuenta que la imputación posterior de los gastos de 20X2 y 20X3 no suponen una menor tributación** (al no variar el tipo impositivo ni existir deducciones) y de acuerdo con el artículo 11.3 de la LIS, sería:

▶ **Deducible efectivamente en 20X4 = 20.000 + 10.000 + 5.000 = 35.000 Euros**

Debido a que hemos contabilizado la cantidad de 40.000 euros y fiscalmente solo podemos deducir 35.000 deberemos realizar otro ajuste extracontable positivo, como **diferencia temporaria**, por importe de 5.000 euros. Tendremos así, **la cantidad de 10.000 euros (5.000 de 20X2 y 5.000 de 20X4)** en ajustes extracontables **pendientes de revertir** cuya aplicación fiscal se realizará una vez se haya amortizado contablemente la totalidad del inmovilizado en cuestión, o se proceda a la baja en el inventario de éste.



En nuestro **asesor contable** y **asesor del impuesto de sociedades** puede encontrar toda la casuística relativa a las amortizaciones, tanto desde el punto de vista contable como fiscal.



El último asiento del año, el más importante

Jesús Pardo, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 29/12/2025



La total correlación entre contabilidad y fiscalidad del impuesto de sociedades hace que tengamos que "andar con pies de plomo" a la hora de cerrar nuestra contabilidad, ya que en esta deberemos incluir lo que vamos a pagar de dicho impuesto antes de realizar la propia declaración y liquidación del mismo. Es en el **último asiento contable del año**, el más difícil y que repercute directamente en nuestro bolsillo, donde se refleja este hecho; de ahí la trascendencia del mismo, y por ende, la importancia del cálculo

correcto del impuesto que tendremos que pagar al fisco.

Desde Supercontable os daremos algunas pautas para la correcta realización del mismo, evitando así posibles problemas en un futuro o errores al cumplimentar el modelo 200 y aplicando correctamente todos los beneficios fiscales que la Ley nos permite ([aquí te ayudamos en el cálculo y asientos correspondientes](#)). Para ello, presentaremos algunos "consejos o detalles" que pudiera tener en cuenta en su cierre fiscal (íntimamente ligado al cierre contable) y que le podrían ayudar para **aprovechar al máximo las posibilidades que la normativa del Impuesto sobre Sociedades** le ofrece a su empresa.

Sepa que:

El **importe neto de su cifra de negocios**, con la actual normativa del IS, va a resultar de vital importancia en el cálculo de la cuota a pagar en el impuesto debido a la correlación entre esta cifra y los tipos de gravamen a aplicar.

Por ser el tipo de empresa más común, centraremos nuestro análisis en las **empresas de reducida dimensión -ERDs-** que son las que tienen un **importe neto de cifra de negocios** inferior a 10 millones de euros, y son las que cuentan con mayor número de ventajas fiscales respecto al resto. Así, deberemos tener en cuenta los siguientes hitos, entre otros:

Amortización acelerada. - Si dispone de **elementos nuevos** del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias y del inmovilizado intangible, podrá **acelerar (amortizando fiscalmente el doble) las amortizaciones practicadas** en el ejercicio; de esta forma incrementará el gasto fiscal imputado en la cuenta de Pérdidas y Ganancias por este concepto, teniendo únicamente que realizar los correspondientes ajustes del resultado imputado en PyG para obtener una base del impuesto más reducida.

Le ampliamos información al respecto y cómo hacerlo en [este enlace](#).

En el caso que se trate de elementos del inmovilizado material **nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros**, podrá imputar íntegramente como gasto fiscal (para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades) las cantidades destinadas a la compra de estos, con el límite de 25.000 euros en su conjunto , [como explicamos aquí](#).

Libertad de amortización. - Si ha **creado empleo neto** respecto al ejercicio anterior, tiene la posibilidad de aplicar **libertad de amortización** a los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a su actividad económica.

En este caso el ahorro fiscal puede resultar muy significativo por lo que recomendamos realice un estudio adecuado de los ajustes al resultado contable que habrá de realizar para su correcta aplicación, estudio que puede [realizar aquí](#).

En el caso que el incremento de empleo se haya producido en **trabajadores con discapacidad**, puede aplicar una **deducción de hasta 12.000 euros** por cada uno de ellos. Estos trabajadores no computarán para calcular el incremento de plantilla normal aplicable, descrita en el párrafo precedente.

Amortización acelerada por leasing. - Si tiene **contratos de arrendamiento financiero**, tiene la posibilidad de imputar como gasto fiscal, además de la totalidad de intereses satisfechos, la totalidad de la cuota de

amortización del principal; siempre dentro de unos límites y condiciones, permitiéndole alcanzar **como máximo hasta el triple del coeficiente** de amortización lineal máximo establecido en las tablas fiscales de amortización.

Le ampliamos información al respecto y cómo calcular el gasto deducible por leasing en el impuesto de sociedades en [este enlace](#).

Reserva de capitalización. - Si ha tenido un **incremento de fondos propios** con respecto al ejercicio anterior, tiene la posibilidad de rebajar su factura fiscal, es decir, reducir definitivamente su base imponible del impuesto **hasta en un 25%**, en función del incremento de los fondos propios que haya tenido. Por supuesto, este importante beneficio fiscal, denominado como **reserva de capitalización** y aplicable por cualquier tipo de empresa que tribute al tipo de gravamen general del impuesto previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS, tiene unos requisitos y condiciones que debe conocer pero que en ningún caso son de difícil cumplimiento.

Nuestra completa herramienta de [cálculo de la reserva de capitalización](#) le guiará en el proceso contable y fiscal para la correcta aplicación de esta.

Deducción por donaciones. - En caso de haber realizado **donaciones**, tanto a entidades sin fines de lucro, como a incentivos al mecenazgo, o a entidades organizadoras de acontecimientos de excepcional interés público, tendrá la posibilidad de deducir de la cuota íntegra un porcentaje del importe donado, que puede llegar **hasta el 55%**.

Las donaciones a entidades sin fines de lucro o a incentivos al mecenazgo únicamente se diferencian respecto de las realizadas a acontecimientos de excepcional interés público en que estas últimas tienen un porcentaje mayor de deducción, aparte de que también se puede deducir parte de los gastos realizados en publicidad y propaganda del acontecimiento en cuestión.

Aquí puede consultar:

- [Deducción por donaciones a entidades sin fines de lucro e incentivos al mecenazgo.](#)
- [Deducción por acontecimientos de excepcional interés público.](#)

Imputación de gastos por impagados. - Si ha tenido impagados entre sus clientes, tiene la posibilidad de imputar un gasto (pérdida por deterioro) por este hecho, reduciendo así su base imponible del impuesto, siempre y cuando hayan transcurrido 6 meses desde el vencimiento de la obligación de pago de su cliente o deudor, debiendo realizar el correspondiente ajuste de su resultado contable, como explicamos en [este enlace](#).

Por otra parte, existe la posibilidad de **recuperar el Iva repercutido a clientes morosos**, esto es, las cuotas de IVA que han sido adelantadas a la Administración en nuestras liquidaciones trimestrales y que posteriormente, no hemos podido cobrar a nuestros clientes o deudores mediante el [procedimiento que detallamos aquí](#).

Reserva de nivelación. - Por último, no podemos olvidar la ventaja fiscal que otorga la **reserva de nivelación**, ya que nos permitirá, en caso de tener una base imponible del impuesto positiva, rebajar ésta hasta en el 10%.

Esta ventaja fiscal requiere de una serie de requisitos y controles administrativos y contables que pueden resultar algo "engorrosos". Con nuestra [herramienta de cálculo](#) de la reserva de nivelación le haremos todo este proceso cómodo y sencillo.



En conclusión, a la hora del cierre contable y fiscal deberemos tener en cuenta una serie de circunstancias acaecidas en nuestra empresa en el ejercicio corriente, ya que la existencia de alguna de ellas nos va a propiciar el poder "reducir" nuestra factura fiscal. Así, deberemos tener en cuenta, entre otras, si:

- a. Si hemos adquirido inmovilizado nuevo, diferenciando los que su valor unitario sea inferior a 300 euros.
- b. Si hemos incrementado nuestra **plantilla**.
- c. Si tenemos alguna operación de **leasing**.
- d. Si hemos incrementado los **fondos propios** de nuestra empresa.
- e. Si hemos realizado **donaciones**.
- f. Si hemos tenido **impagados**.
- g. Si "hemos saltado" la barrera del millón de euros en **importe neto de cifra de negocios**.

¿Cómo puedo cancelar la cuenta 555 de partidas pendientes de aplicación?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 29/12/2025

Cuando en contabilidad hablamos de partidas pendientes de aplicación de manera automática lo primero que nos viene a la cabeza es la **cuenta 555**, no sólo porque esa sea su rúbrica en el cuadro de cuentas normalizado del Plan General de Contabilidad sino porque se trata de una **cuenta muy utilizada por contables y asesores**. Pero no siempre de manera correcta.



En este sentido no cabe duda de que el título de la cuenta 555, partidas pendientes de aplicación, puede llevarnos a realizar un **uso generalizado** de la misma **para corregir descuadres en la contabilidad** cuando no sabemos la contrapartida correcta, tanto para cargos como para abonos, si bien este planteamiento es totalmente erróneo.

En realidad nos encontramos ante una cuenta cuya función únicamente es cuadrar entradas de fondos de forma provisional mientras averiguamos a qué se debe ese apunte en la cuenta corriente, “investigación” que no debería demorarse mucho en el tiempo, por lo que esta cuenta, aunque pueda tener mucho movimiento durante el año, **debería estar totalmente saldada al cierre del ejercicio**.

En el siguiente enlace puede acceder a la [Guía práctica del cierre contable del ejercicio](#).

Así se desprende de su definición en el Plan General de Contabilidad (**PGC**), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que se expresa en los siguientes términos:

555. Partidas pendientes de aplicación

Remesas de fondos recibidas cuya causa no resulte, en principio, identificable y siempre que no correspondan a operaciones que por su naturaleza deban incluirse en otros subgrupos. Tales remesas permanecerán registradas en esta cuenta el tiempo estrictamente necesario para aclarar su causa.

Figurará en el pasivo corriente del balance.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por los cobros que se produzcan, con cargo a cuentas del subgrupo 57.*
- b) Se cargará al efectuar la aplicación, con abono a la cuenta a que realmente corresponda.*

Parece clara su naturaleza, nada más empezar ya nos dice que se trata de remesas de fondos recibidas, es decir, **de cobros, y nunca de pagos**, pues las salidas de fondos de la empresa se supone que están totalmente controladas de tal forma que siempre se debe saber su destino. Y por si había alguna duda, lo remarca al indicar que figurará en el **pasivo corriente de la entidad**.

Además, su enmarque en el pasivo corriente tampoco deja lugar a dudas en cuanto a su **carácter temporal a corto plazo**, hecho que el legislador se ha encargado de enfatizar sobremedida al establecer que permanecerá registrada el tiempo estrictamente necesario.

Y sin embargo más de uno habrá visto cómo la cuenta 555 se va arrastrando año tras año, o incluso peor aun, con saldo deudor, lo que nos lleva a unas cuentas anuales con una partida negativa en el pasivo no corriente. Veamos qué hacer en cada caso.

Cuenta 555 con saldo acreedor.

Nos encontramos ante una situación que en principio parece normal, siempre y cuando no se quede enquistada en el balance de la entidad.

Un caso hipotético pero muy común es que [preparando el cierre del ejercicio](#), revisamos la cuenta bancaria de la empresa y su saldo no se corresponde con el registrado en la cuenta 572 por una transferencia recibida sin concepto de alguien que no nos suena. No queremos discrepancias en el saldo de las cuentas corrientes, a sabiendas de que Hacienda está muy pendiente de ello, por lo que en un primer momento podríamos registrarlo de la siguiente forma:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(572) Bancos e instituciones de créditos, c/c	xxx	
a (555) Partidas pendientes de aplicación		xxx

Pero no nos podemos quedar ahí, **debemos investigar a qué se debe** esa transferencia y reconocerla contablemente conforme a su verdadera naturaleza. ¿Será un suprido por una operación realizada que estaba pendiente de cobro? ¿Un anticipo pactado con un comercial de la empresa que no nos lo ha comunicado todavía? ¿Un error?

Cuando lo sepamos simplemente cancelaremos la cuenta 555 con abono a la cuenta que debería haberse utilizado desde un principio:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(555) Partidas pendientes de aplicación	xxx	
a (430) Clientes		xxx
a (438) Anticipos de clientes		xxx
a (705) Prestaciones de servicios		xxx
a ...		xxx

Si no la cancelamos de esta forma y la dejamos ahí eternamente Hacienda podría considerar que estamos enmascarando un ingreso para no tributar por él, más aun cuanto mayor sea su cuantía, incluso si la cancelamos con abono a reservas de acuerdo con la [Norma de Registro y Valoración 22ª del PGC](#) sobre cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables al **parecer imposible conocer su origen real** y tratarla como un error de ejercicios anteriores:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(555) Partidas pendientes de aplicación	xxx	
a (113) Reservas voluntarias		xxx

En el siguiente enlace puede ver los [errores contables más habituales y cómo se solucionan](#).

Cuenta 555 con saldo deudor.

Si nos encontramos partidas pendientes de aplicación con saldo deudor quiere decir que **no se ha aplicado correctamente esta cuenta**, como indicábamos al principio.

Muchos contables en la práctica diaria utilizan la cuenta 555 indistintamente para cuadrar caja o bancos incluso por salidas de fondos, lo que es un error, pero que al cancelarla posteriormente contra la partida correcta que originó dicho pago queda enmascarado sin que derive en ninguna consecuencia. El problema viene cuando se queda con saldo deudor al cierre del ejercicio en el balance de la entidad, lo que como mínimo denota una mala aplicación del **PGC**.

Este proceder no es motivo suficiente para que Hacienda aplique el artículo 200 de la Ley General Tributaria sobre infracciones por incumplir obligaciones contables y registrales, lo que derivaría en multa pecuniaria proporcional del 1% de su cuantía, con un mínimo de 150 y un máximo de 6.000 euros, hecho muy poco probable si no viene acompañado de otras inexactitudes u omisiones. Pero sí podría dar lugar a sospechas sobre pagos encubiertos a empleados, administradores, socios o cualquier otra persona o entidad vinculada con la empresa, por los que no se ha practicado la retención correspondiente ni se han satisfecho las obligaciones de información pertinentes.

En cualquier caso la forma de corregir este error es cancelar la cuenta 555 **contra la partida correcta tras una profunda investigación del error cometido** y a la postre, ante la imposibilidad de encontrar el origen de tal error, tocará aplicar la **Norma de Registro y Valoración 22ª del PGC** sobre cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables y cancelar el saldo deudor de la cuenta 555 contra una cuenta de reservas, actuación de la que deberá informarse en la memoria.

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(113) Reservas voluntarias	xxx	
a (555) Partidas pendientes de aplicación		xxx

No obstante, esta actuación conlleva dos problemas. Por un lado puede ser que se tratara de un gasto mal contabilizado y de esta forma perdemos la posibilidad de deducirlo, por lo que indirectamente estamos aumentando la factura fiscal de la empresa. Por otro lado, dependiendo de la cuantía de esta partida pendiente de aplicación y del total de nuestro Patrimonio Neto, puede producir una reducción tan drástica del mismo que obligue a una **ampliación de capital** o al menos a una **aportación de los socios** a la misma para sanear las cuentas.

Una vez vistas las consecuencias desfavorables que puede tener para la empresa el uso desproporcionado de la cuenta 555 y su corrección, no cabe duda de que **debe utilizarse con prudencia**, evitando en lo posible su uso como cuenta puente.



Desde **SuperContable.com** ponemos a tu disposición el **Servicio PYME** con el que podrás acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal, laboral y mercantil, entre otras, que te permitirán conocer en todo momento cual es el asiento que debes realizar en cada situación, así como su implicación fiscal.

Contabilidad de las provisiones por insolvencias de tráfico: ¿de forma individualizada o global?

#usuarioContenido, #autorContenido - 29/12/2025

En el cierre contable del ejercicio, si existen dudas sobre el efectivo cobro de los importes pendientes de clientes o de otros deudores de la empresa, la cantidad cuya cobranza se estime improbable debe registrarse como **un gasto por el deterioro que supone** la corrección valorativa de tales saldos, utilizando para ello la **cuenta 694**, y generando como contrapartida una **provisión por insolvencias de tráfico**, en su común denominación, que se quedará contabilizada en la **cuenta 490** por regla general.

En este sentido hay dos posibilidades: realizar la dotación **de forma individualizada** por cada cliente de dudoso cobro o **de forma global** a través de una estimación de las probables insolvencias durante el ejercicio de los créditos comerciales.

Provisión individualizada:

En el **método individualizado**, primero reclasificaremos al cliente o clientes como de dudoso cobro y posteriormente reconoceremos la corrección por deterioro del crédito comercial, como se muestra a continuación:

Registro Contable - Reclasificación del cliente	Debe	Haber
(436) Clientes de dudoso cobro	xxx	
a (430) Clientes		xxx

Registro Contable - Dotación de la provisión por deterioro individual	Debe	Haber
(694) Pérdidas por deterioro de créditos comerciales	xxx	
a (490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales		xxx

Para realizar esta dotación individualizada no hace falta esperar al cierre del ejercicio, podemos adelantar trabajo y contabilizarla previamente si ya conocemos la situación particular del cliente o si se ha transcurrido el vencimiento sin que se haya hecho efectivo el pago.

*Es importante recalcar que este registro contable se dará cuando la insolvencia no sea definitiva y quepa la posibilidad de revertirse, de lo contrario se registraría una **pérdida por créditos comerciales incobrables (cuenta 650)** directamente contra la cuenta del cliente en cuestión.*



Provisión global:

En el **método global**, al cierre del ejercicio dotaremos la corrección por deterioro por el importe estimado, normalmente un porcentaje sobre el total del saldo pendiente de cobro, que podemos variar según la información obtenida al respecto en los años anteriores o por las previsiones del mercado. Evidentemente, con cada nueva dotación debemos cancelar previamente las provisiones dotadas en ejercicios precedentes, tal que así:

Registro Contable - Reversión de la provisión del ejercicio anterior	Debe	Haber
--	------	-------

(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales	xxx
a (794) Reversión del deterioro créditos operaciones Comerciales	xxx

Registro Contable - Dotación de la provisión por deterioro global	Debe	Haber
(694) Pérdidas por deterioro de créditos comerciales	xxx	
a (490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales		xxx

Para realizar esta dotación generalizada sí tendremos que esperar al cierre del ejercicio para conocer el saldo total de los créditos comerciales al final del año.

Deducción fiscal de la provisión:

Desde el punto de vista fiscal, para que este gasto sea considerado fiscalmente deducible es necesario que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Que hayan transcurrido **6 meses** desde el vencimiento de la obligación.
- Que el deudor esté declarado en **situación de concurso**.
- Que el deudor esté **procesado por el delito de alzamiento de bienes**.
- Que las obligaciones hayan sido **reclamadas judicialmente** o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral.

No obstante, el **artículo 13** de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS) establece que **no serán deducibles** las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

- Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial.
- 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.
- Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.



*Si desea conocer los requisitos, límites y prohibiciones que debemos tener en cuenta a la hora de deducir fiscalmente los gastos registrados le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Aprende a Justificar los Gastos Deducibles de tu Empresa**, en donde se analizan casos concretos de gastos dudosos como los asociados a inmovilizados con afectación parcial, gastos personales de socios, retribuciones de administradores, indemnizaciones o gastos de ejercicios anteriores, con especial énfasis en la justificación necesaria para **evitar problemas con la Administración**.*

Conclusión:

De acuerdo con el último punto es aconsejable **utilizar el método individualizado** si se cumplen los requisitos expuestos para su deducción fiscal, ya que el registro del deterioro de los créditos por posibles insolvencias mediante el método global no sería deducible y aunque es una forma válida para reflejar la imagen fiel de nuestra empresa (siempre que la dotación se lleve a cabo mediante indicadores realistas) no nos permitiría rebajar la imposición definitiva en la próxima declaración del Impuesto sobre Sociedades.

Ahora bien, **para las entidades de reducida dimensión** (aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 10 millones de euros), el **artículo 104** de la LIS establece que será deducible la pérdida por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias **hasta el límite del 1% sobre los deudores** existentes a la conclusión del ejercicio. En este supuesto, además de las provisiones individualizadas podemos dotar una provisión global del 1% que también será deducible.

En cualquier caso, recuerda que si registramos contablemente una provisión mayor de la fiscalmente deducible tendremos que incluir el correspondiente **ajuste extracontable positivo** en la declaración del impuesto sobre sociedades (modelo 200).

No te olvides del IVA ingresado y no cobrado:

Además de registrar el deterioro correspondiente, debemos contemplar la posibilidad de **recuperar las cuotas de IVA repercutidas** en estos créditos considerados incobrables, mecanismo regulado en el **artículo 80** de la Ley del IVA, y vigilar especialmente si estamos dentro de los plazos habilitados para ello, con el fin de **aliviar los posibles problemas de tesorería** de la empresa.



LIBROS GRATUITOS



Prepárate para la Factura Electrónica

DESCARGAR GRATIS



Libro Cierre Contable y Fiscal para PYMES

DESCARGAR GRATIS



45 Casos Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR



NOVEDADES 2024

Contables
Fiscales
Laborales
Cuentas anuales
Bases de datos

INFORMACIÓN

Quiénes somos
Política protección de datos
Contacto
Email
Foro SuperContable

ASOCIADOS

