



Eca 1966

Economistas Consultores
Asociados

**BOLETÍN DE ACTUALIDAD
CONTABLE Y FISCAL**

Noviembre 2024

Sumario:

1. Introducción.....	4
2. Avisos varios	5
2.1. Plazo de pago del IAE.....	5
2.2. Solicitud de inclusión o renuncia del régimen de devolución mensual	5
2.3. El IVA diferido en importaciones	6
2.4. El 232 sobre operaciones vinculadas	7
3. Bonificaciones IAE.....	8
3.1. Empresas que crean empleo	8
3.2. Autogeneración de energía	9
3.3. Empresas que dispongan de plan de transporte para sus empleados	9
3.4. Empresas en pérdidas	10
4. Fin de la moratoria contable	11
4.1. Contexto económico.....	11
4.2. Pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021	12
4.3. Memoria contable	13

4.4.	Consulta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas	
	13	
4.5.	Excepción de empresa emergente.....	14
4.6.	Excepción exclusión grupo fiscal	15
4.7.	Conclusión y recomendación	15

1. INTRODUCCIÓN

El tema estrella en este mes de noviembre de 2024 es la próxima implantación del VERIFACTU y las dudas que pueden surgir en empresas del cierto tamaño sobre es si es mejor adaptarse al VERIFACTU o si, por el contrario es más conveniente darse de alta en el SII, que además de ser "malo conocido" permite darse de alta también en el régimen de devolución mensual. Si se mantuviera el plazo previsto de implantación de VERIFACTU (el 1 de julio de 2025) sería en este mes de noviembre cuando habría que darse de alta en el SII; si por el contrario se retrasara hasta 1 de enero de 2026, todavía podríamos hacerlo en noviembre de 2026. Tenemos que estar antetos en los próximos días.

También en el mes de noviembre hay que plantearse la inclusión en el IVA diferido de importación, y las bonificaciones en el IAE que, en el caso del Ayuntamiento de Zaragoza, tienen el atractivo adicional de que su ordenanza reguladora está en trámite de modificación.

Finalmente, el tema estrella de este es mes el modelo 232 de información sobre operaciones vinculadas. Este año no tenemos ninguna novedad, pero al tratarse de una declaración que hacemos solo una vez al año conviene hacer un repaso exhaustivo de la misma, para lo que nos remitimos al documento que aparece en nuestra web en el apartado de Fondo de Armario.

Finalmente incluimos una reseña sobre el fin de la moratoria contable relativa a la obligación de disolver por acumulación por pérdidas, para lo cual nos remitimos a la información facilitada por el Consejo General de Economistas.

2. AVISOS VARIOS

2.1. Plazo de pago del IAE

El próximo **20 de noviembre**¹ finaliza el plazo de pago de las cuotas nacionales y provinciales del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Aunque el pago deberá realizarse a través de las entidades de crédito colaboradoras en la recaudación y teóricamente cada contribuyente debe **recibir un documento de ingreso**, recordamos que la falta de ese documento de ingreso no exime de la obligación de realizar el pago dentro del plazo legal.

2.2. Solicitud de inclusión o renuncia del régimen de devolución mensual

El régimen de devolución mensual permite acortar los plazos de devolución del IVA, y puede pedirlo cualquier empresa, **con independencia de su tamaño**, salvo que esté en liquidación. La contrapartida es la inclusión en el **Suministro Inmediato de Información (SII)**, pero en este momento el inconveniente parece menor que en años anteriores, porque la próxima implantación del VERIFACTU va a obligar a suministrar información sobre facturación de forma inmediata, y por tanto la inclusión en el SII ya no parece tan mala noticia, ya que al menos permite recuperar antes el IVA.

¹ Resolución del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de 31 de mayo de 2024.

La solicitud de inclusión en el régimen para 2025, o la renuncia al mismo debe presentarse **durante el mes de noviembre**. Esta obligación lleva aparejada además la de presentar con cada **declaración mensual de IVA**.

Las empresas con **volumen de operaciones en 2023 inferior a 6.010.012 euros, ya están obligadas a presentar declaraciones con periodicidad mensual y a integrarse en el SII**, por lo que la inclusión en el régimen de devolución mensual no supone una complicación administrativa y puede adelantar los plazos de devolución de las declaraciones de IVA negativas.

Para las empresas con volumen de operaciones inferior a esos 6.010.012 euros se abre un tiempo de reflexión, comparando ventajas e inconvenientes de SII y VERIFACTU².

2.3. El IVA diferido en importaciones

Durante el mes de noviembre se abre también el plazo para presentar el modelo 036 para darse de alta (o de baja) en el sistema de IVA diferido en importaciones.

Este sistema, en vigor desde 2015, **permite no pagar la cuota de IVA a la importación liquidada por Aduanas e incluirla directamente en la declaración-liquidación del impuesto correspondiente al periodo en que se reciba el documento**

² A día de hoy la fecha de implantación de VERIFACTU sigue siendo el 1 de julio de 2025, pero siguen apareciendo noticias en torno a su retraso en la entrada en vigor, siendo probable que sea 1 de enero de 2026. En ese caso la decisión de optar o no por el SII se podría tomar en noviembre de 2025.

donde conste dicha liquidación. Se trata por tanto de un beneficio exclusivamente financiero, que evita adelantar una cuota de IVA que luego será deducida en la autoliquidación. De esta forma las importaciones pasan a tener el mismo impacto financiero que las adquisiciones intracomunitarias: ninguno. El IVA a la importación pendiente de liquidar se recoge en la casilla 77 del modelo 303 (supone un mayor ingreso o una menor cantidad a devolver o compensar), mientras que la cuota soportada, como siempre, se deduce en las casillas 33 o 35.

Los requisitos para solicitar este régimen son los siguientes:

- Ser empresario o profesional y tributar ante la administración del Estado
- Tener un período de liquidación que coincida con el mes natural, es decir, estar incluido en el SII.
- Solicitar la aplicación del IVA diferido a través del modelo 036.

La consideración de sujeto pasivo acogido al régimen de diferimiento se recoge en el DUA, y será tenida en cuenta por las Aduanas en cada una de las importaciones.

2.4. El 232 sobre operaciones vinculadas

Debe ser presentado durante el mes de noviembre. Os recordamos la conveniencia de que guarde coherencia con la documentación sobre operaciones vinculadas.

No hay novedades respecto a años anteriores, así que os invitamos a consultar el monográfico que al respecto tenemos en nuestra web www.eca1966.es dentro del apartado de Fondo de Armario.

3. BONIFICACIONES IAE

Aunque no tienen demasiada utilidad práctica, no queremos olvidar la posibilidad de que el IAE nos permita ahorrar parte de su cuota vía bonificaciones, siendo requisito imprescindible que **la solicitud de estas bonificaciones se realice en plazo**.

En Zaragoza siguen en vigor la ordenanza nº 3 (2022), aunque hay que tener en cuenta que se está redactando una nueva versión de la misma, por lo que habrá que estar atentos a posibles cambios.

En otros ayuntamientos hay beneficios fiscales similares, así que quedamos a vuestra disposición para estudiar la aplicación de los mismos a vuestro caso concreto.

3.1. Empresas que crean empleo

Es una bonificación del 50% de la cuota para las empresas que han incrementado su plantilla promedio de trabajadores con contrato indefinido y con al menos un 50% de la jornada laboral en al menos un 3% en el periodo impositivo anterior a la bonificación. Se excluyen las empresas que estén en ERTE o que tengan despidos improcedentes o colectivos en el último año³.

Esta bonificación solo se modifica en cuestiones de redacción en el borrador de modificación de 2024, por lo que podemos pensar que se va a mantener igual.

³ De la interpretación literal se desprende que haya creación de empleo; si hay despidos la bonificación no es aplicable.

3.2. Autogeneración de energía

Una bonificación del 30% de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que utilicen y produzcan energías a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración, en sus actividades económicas destinados a autoconsumo, siempre y cuando la potencia instalada en cogeneración o renovables supere los sesenta y cinco kilovatios.

Pero en este caso hay muchos condicionantes; hay que analizar si realmente nuestro caso encaja.

En el proyecto de modificación de ordenanza en 2024 se incluyen algunas novedades:

- El mínimo de 65 kilovatios por instalación debe superarse durante cinco ejercicios (desde el 3º hasta el 7º posterior al final de la ejecución).
- El importe de la bonificación no podrá exceder, para cada ejercicio, del 50% del coste de ejecución material de la instalación. En el cómputo global, el importe de la bonificación concedida por todos los ejercicios no podrá superar el 95% del citado coste.

3.3. Empresas que dispongan de plan de transporte para sus empleados

Se trata de una bonificación del 20% de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y establezcan un plan de transporte, siempre que afecte o beneficie como mínimo a un 50% de sus trabajadores, que tengan por objeto reducir el consumo

de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o compartido.

3.4. Empresas en pérdidas

Una bonificación de hasta el 5% de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que con un importe neto de cifra de negocios comprendido entre uno y dos millones de euros tributen por cuota municipal y tengan un rendimiento neto de la actividad económica negativo.

Habría que ver si ese 5% ahorrado compensa la gestión de solicitar la bonificación.

4. FIN DE LA MORATORIA CONTABLE

Como consecuencia de la pandemia que nos azotó en 2020 y 2021 se estableció una moratoria contable para evitar que muchas empresas entraran en causa de disolución por acumulación de pérdidas, pensando en que muchas veces esas pérdidas eran puntuales y podrían ser recuperadas a medio plazo.

Pero ese plazo de gracia se acaba, así que vamos a analizar el estado de la cuestión a partir de la documentación preparada por el Consejo General de Economistas, que reproducimos a continuación:

4.1. Contexto económico

En el marco de un análisis económico reciente, basado en datos de la Central de Balances del Banco de España, se ha observado una serie de fluctuaciones en variables clave que reflejan la lenta recuperación de las empresas tras las pérdidas sufridas durante el periodo 2020-2022. La caída más pronunciada en los beneficios se produjo en 2020, con una variación del -68,10%, y aunque en los años posteriores (2021 y 2022) se experimentó una leve recuperación, esta se vio obstaculizada por factores como la inflación derivada de la pandemia de la COVID-19 y las tensiones geopolíticas, particularmente el conflicto entre Rusia y Ucrania. Así pues, según el Boletín Económico del Banco de España (2023/T1), el 94% de las empresas han reportado un aumento significativo en los costes de producción, mientras que el nivel de endeudamiento de las pymes, según el informe de CEPYME del año 2024, ronda el 86%. A esto se suma una caída sostenida en la productividad, con seis trimestres consecutivos de reducciones interanuales, lo que coloca a la mayoría de las compañías en una situación de desequilibrio persistente, salvo excepciones en sectores

como el turismo. **En este contexto, tal como se puede colegir, es probable que las empresas no hayan podido recuperar todavía -vía beneficios- las pérdidas económicas acaecidas durante los ejercicios 2020 y el 2021, lo que puede dar lugar a situaciones de desequilibrio patrimonial derivando esto para las compañías, como veremos a continuación, consecuencias contables y mercantiles.**

4.2. Pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021

La Ley de Sociedades de Capital regula varios mecanismos dirigidos a que las empresas mantengan una situación económica saneada. Uno de ellos es el recogido en el *artículo 363 1.e)* el cual dispone que **la empresa deberá disolverse por pérdidas que reduzcan el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, a no ser que este se aumente o se reduzca en la medida suficiente, y siempre que no sea necesario solicitar la declaración de concurso.** Pues bien, esta regla ha sido modificada por los efectos económicos nefastos derivados de la COVID-19. En primer lugar, las pérdidas del ejercicio 2020 han sido excluidas por el *Real Decreto-ley 16/2020, de 28 de abril, de medidas procesales y organizativas para hacer frente al COVID-19 en el ámbito de la Administración de Justicia* y, posteriormente, las pérdidas del ejercicio 2021 por el *Real Decreto-ley 27/2021, de 23 de noviembre, por el que se prorrogan determinadas medidas económicas para apoyar la recuperación.*

4.3. Memoria contable

Consecutivamente -habida cuenta de que en el 2022 la economía todavía estaba sufriendo los efectos económicos de la pandemia, unido a otras variables macroeconómicas como la guerra de Ucrania o la situación geopolítica en general-, se aprobó el *Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad*, a través del cual no se han tenido en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2024. No obstante, continúa diciendo la norma que si, excluidas las pérdidas de los años 2020 y 2021 en los términos señalados en el apartado anterior, en el resultado del ejercicio 2022, 2023 o 2024 se apreciaran pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse -por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio de acuerdo con el artículo 365 de la citada Ley- la celebración de Junta para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

4.4. Consulta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Desde un punto de vista técnico, cabe tener en cuenta lo dispuesto por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en su Consulta 5 núm. 136. Esta consulta aborda el caso de una sociedad que no presentó pérdidas en los ejercicios 2020 y 2021,

pero que en 2022 su patrimonio neto quedó por debajo de la mitad del capital social debido a la absorción de dos sociedades del grupo que ya estaban en causa de disolución en 2020 y 2021. A la luz de la moratoria contable aprobada por el Real Decreto-ley 20/2022, el ICAC **concluye que estas pérdidas no deben computarse a efectos del artículo 363 de la Ley de Sociedades de Capital**, dado que el método del coste precedente, regulado en la Norma de Registro y Valoración (NRV) 21ª.2 del Plan General de Contabilidad, se basa en la sucesión contable de los valores patrimoniales desde la perspectiva de la unidad económica que constituye el grupo de sociedades.

4.5. Excepción de empresa emergente

Por otra parte, hay que considerar también que este mecanismo -el cual trata de evitar anticipadamente las quiebras de empresas y, por ende, proteger a los consumidores- a veces tiene determinadas excepciones, como puede ser para las empresas certificadas como emergentes, por parte de la Empresa Nacional de Innovación, S.A (ENISA), de conformidad a la *Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes*. Según esta norma, las empresas emergentes no incurrirán en causa de disolución por pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social —artículo 363 de la Ley de Sociedades de Capital—, siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso, hasta que no hayan transcurrido 3 años desde su constitución. Esta es una prueba de que este mecanismo preventivo hay que adaptarlo y no sirve para todos los casos de forma general.

4.6. Excepción exclusión grupo fiscal

Una sociedad queda excluida del grupo fiscal cuando sus pérdidas acumuladas la lleven a encontrarse, en el cierre de dos ejercicios consecutivos, en la causa de disolución del art. 363.1.e) *del TRLSC* (cuando el importe de su patrimonio neto se encuentra por debajo de 1/2 de su capital social). Sin embargo, de acuerdo con el *RD-ley 20/2022 de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad*, se prorroga la medida excepcional de la *Ley 3/2020* consistente en no computar las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021, hasta el cierre del ejercicio 2024, para esta causa de disolución, lo que incide en que algunas entidades que, de otra manera, quedarían fuera del grupo, esto no ocurra.

4.7. Conclusión y recomendación

En conclusión, y salvo una nueva modificación o prórroga legislativa, hay que recordar que esta medida excepcional está próxima a finalizar, por lo que sería recomendable que las empresas revisen su equilibrio patrimonial, antes del cierre del ejercicio. De esta manera podrán llevar a cabo las reestructuraciones societarias necesarias para evitar incurrir en la causa de disolución, regulada en el citado artículo 363 1.e y evitar también las posibles responsabilidades de sus administradores.