

## INDICE

### Boletines Oficiales

BOE 20/07/2023



#### PLANES Y FONDOS DE PENSIONES

[Real Decreto 668/2023, de 18 de julio](#), por el que se modifica el Reglamento de planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, para el impulso de los planes de pensiones de empleo.

[\[pág. 2\]](#)



#### CERTIFICADOS DE AHORRO ENERGÉTICO

[Orden TED/815/2023, de 18 de julio](#), por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 36/2023, de 24 de enero, por el que se establece un Sistema de Certificados de Ahorro Energético.

[\[pág. 3\]](#)

### Sentencia TS



**IS. DEDUCIBILIDAD DEL GASTO. RETRIBUCIONES A ADMINISTRADORES. SOCIEDAD UNIPERSONAL.** El TS establece que si las retribuciones de los administradores están correctamente contabilizadas y no se discuten los servicios prestados no puede rechazarse la deducibilidad de las retribuciones con base a los conceptos de liberalidad y gasto contrario al ordenamiento jurídico.

[\[pág. 4\]](#)

### Actualidad del ICAC



Se publican nuevas consultas en el BOICAC del mes de junio de 2023

#### CONSULTA BOICAC 134/junio 2023-4. [ACCEDER](#)

Sobre el ejercicio en el que debe contabilizarse una reducción de capital.

[\[pág. 5\]](#)

#### CONSULTA BOICAC 134/junio 2023-2. [ACCEDER](#)

Sobre el tratamiento contable del inmovilizado material destinado a pruebas y promoción.

[\[pág. 6\]](#)

#### CONSULTA BOICAC 134/junio 2023-1. [ACCEDER](#)

Sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, por las sociedades cooperativas, asociaciones y entidades sin fines lucrativos.

[\[pág. 7\]](#)

# Boletines Oficiales

BOE 20/07/2023



**PLANES Y FONDOS DE PENSIONES.** [Real Decreto 668/2023, de 18 de julio](#), por el que se modifica el Reglamento de planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, para el impulso de los planes de pensiones de empleo.

Este real decreto completa el desarrollo reglamentario necesario para recoger aquellas cuestiones no reguladas por razones de urgencia en el anterior, y que resultan imprescindibles para permitir la efectiva aplicación de la [Ley 12/2022, de 30 de junio](#).

Se aprueba una **modificación del Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones** que desarrolla reglamentariamente las previsiones de la Ley 12/2022 sobre los planes de pensiones de empleo simplificados y sobre los Fondos de Pensiones de Empleo de Promoción Pública, que incluye diversas medidas que permiten culminar la arquitectura de este novedoso vehículo.

Con ello, se da cumplimiento a la reforma establecida en el Plan de Recuperación y se hace efectiva la Recomendación 16ª del Pacto de Toledo sobre los sistemas complementarios, que busca dotar de estabilidad al actual modelo de previsión social complementaria, impulsando el desarrollo y generalización de los planes de empleo entre los trabajadores.

La aprobación del real decreto **establece un marco moderno para impulsar el ahorro vinculado al ámbito laboral para trabajadores por cuenta ajena y trabajadores autónomos, garantizando su protección y su adecuada supervisión.**

Con este objetivo, **el real decreto establece**, en primer lugar, **los elementos básicos para la constitución y funcionamiento de los nuevos fondos de pensiones de empleo de promoción pública abiertos.** De forma específica se incluyen las características y funcionalidades de la **plataforma digital común** a través de la cual se realizará toda la operativa y comunicación entre promotores y partícipes y que también ofrecerá información general para todas las entidades y ciudadanos.

Esta Plataforma, que se pondrá en marcha próximamente, será una herramienta esencial para que los partícipes dispongan en todo momento de toda la información relevante de forma accesible y transparente.

En segundo lugar, **se completa la regulación de los planes de pensiones de empleo simplificados para su promoción y formalización de forma rápida y su integración en fondos de pensiones de manera ágil**, tanto de promoción pública como de promoción privada, potenciando la digitalización en todos los procesos. A esta modalidad de planes pueden acogerse trabajadores de empresas con convenios sectoriales, empleados públicos, trabajadores autónomos y los miembros de asociaciones, federaciones y cooperativas.

La norma establece el procedimiento de integración de los planes de pensiones simplificados en los nuevos fondos de pensiones de promoción pública o en otros fondos de pensiones ya existentes. Asimismo, el real decreto establece la identificación y delimitación de los promotores, así como la información a facilitar a partícipes y beneficiarios, aspectos relativos a la movilización de los derechos de los partícipes y beneficiarios y la concreción de las funciones de las Comisiones de Control Especial.

También se extiende el acceso a estos instrumentos a todos los trabajadores, con la reducción del plazo de dos años a un mes como máximo para que se adhiera un trabajador al plan de pensiones de empleo

Adicionalmente, **se actualiza el régimen de inversiones de los fondos de pensiones favoreciendo la mejora de la eficiencia en los procesos de inversión**. De forma específica se refuerzan las políticas de implicación de los fondos de pensiones como inversores institucionales; se facilitan las inversiones en instituciones de inversión colectiva, en capital riesgo y emprendimiento. También se actualizan los criterios de valoración de las inversiones y se introducen criterios de inversión relacionados con el ciclo de vida de los participantes, facilitando la variación de la distribución de las inversiones en función de la edad de los participantes.

Finalmente, **se mejora el régimen económico de las aportaciones a planes de pensiones, permitiendo al partícipe continuar realizando aportaciones en supuestos de jubilación parcial**. También se hace posible que los ahorradores se beneficien de aportaciones realizadas por las empresas a través de programas comerciales o campañas de patrocinio, poniendo en práctica una de las propuestas de innovación resultantes del sandbox financiero.

Para realizar este desarrollo reglamentario de estos planes, que están llamados a ser parte importante de la negociación colectiva, se ha mantenido contacto permanente con los interlocutores sociales, que han realizado importantes aportaciones.

---

BOE 20/07/2023

---



**CERTIFICADOS DE AHORRO ENERGÉTICO.** [Orden TED/815/2023, de 18 de julio](#), por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 36/2023, de 24 de enero, por el que se establece un Sistema de Certificados de Ahorro Energético.

**Disposición transitoria segunda. Acreditación como verificador de ahorro energético.**

Durante los 12 primeros meses tras la entrada en vigor de esta orden podrán actuar como verificadores de ahorro energético aquellas personas jurídicas que, habiendo solicitado a ENAC la acreditación para actuar como verificadores de ahorro energético, aún no dispongan de dicha acreditación, siempre y cuando estén acreditadas para realizar actividades de verificación y validación conforme a la norma UNE-EN ISO 14065.

La acreditación conforme a la norma UNE-EN ISO 14065 debe haber sido otorgada por ENAC o por el Organismo Nacional de Acreditación de cualquier Estado Miembro de la Unión Europea designado de acuerdo con el Reglamento (CE) 765/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de julio de 2008.

Los verificadores que actúen conforme a este régimen transitorio deberán adjuntar al dictamen favorable indicado en el artículo 13 evidencia de haber presentado solicitud a ENAC de la acreditación como verificador de ahorro energético, así como la acreditación conforme a la norma UNE-EN ISO 14065.

# Sentencia TS



**IS. DEDUCIBILIDAD DEL GASTO. RETRIBUCIONES A ADMINISTRADORES. SOCIEDAD UNIPERSONAL.** El TS establece que si las retribuciones de los administradores están correctamente contabilizadas y no se discuten los servicios prestados no puede rechazarse la deducibilidad de las retribuciones con base a los conceptos de liberalidad y gasto contrario al ordenamiento jurídico.

**Fecha:** 27/06/2023

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** [Sentencia del TS de 27/06/2023](#)

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, que constan **acreditadas, contabilizadas y previstas en los estatutos de la sociedad**, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas; o si, por el contrario, al tratarse de una sociedad integrada **por un socio único**, no es exigible el cumplimiento de este requisito o, aun siéndolo, su inobservancia no puede comportar la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

## Jurisprudencia que se establece el TS:

A tenor de las consideraciones extensamente expuestas y fundamentadas, procede establecer la siguiente jurisprudencia, aplicable bajo la legislación mercantil y tributario por la que se rige el caso (art. 14.1.e) TRLIS, vigente para los ejercicios 2008 y 2010):

- 1) Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil y **que consten contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad no constituyen una liberalidad no deducible** -art. 14.1.e) TRLIS- por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que tales retribuciones no hubieran sido aprobadas por la junta general, siempre que de los estatutos quepa deducir el modo e importe de tal retribución, como sucede en este caso.
- 2) En el supuesto de que la sociedad esté integrada **por un socio único no es exigible el cumplimiento del requisito de la aprobación de la retribución a los administradores en la junta general**, por tratarse de un órgano inexistente para tal clase de sociedades, **toda vez que en la sociedad unipersonal el socio único ejerce las competencias de la junta general** (art. 15 TRLSC).
- 3) Aun en el caso de aceptarse que fuera exigible legalmente este requisito previsto en la ley mercantil -para ejercicios posteriores a los analizados-, **su inobservancia no puede comportar automáticamente la consideración como liberalidad del gasto correspondiente y la improcedencia de su deducibilidad.**

Esta sentencia no cierra el debate ya que sigue estando abierta la cuestión sobre la deducibilidad de las retribuciones de los administradores en aquellos casos que no estuvieran previstas en los Estatutos sociales, sobre lo cual ha admitido el Tribunal Supremo pronunciarse en su [auto de 10 de mayo de 2023 \(rec. nº 9078/2022\)](#)

# Actualidad del ICAC



Se publican nuevas consultas en el BOICAC del mes de junio de 2023

Fecha: 18/07/2022  
Fuente: web del ICAC

## CONSULTA BOICAC 134/junio 2023-4. [ACCEDER](#)

Sobre el ejercicio en el que debe contabilizarse una reducción de capital.

### Respuesta:

Según se indica en la consulta, los socios de una sociedad limitada acordaron en noviembre de 2022 una reducción de capital con devolución de aportaciones en especie, unos inmuebles, amortizando participaciones sociales. Dichos acuerdos sociales se elevaron a público en el **mes de febrero de 2023** y se inscribieron en el **Registro Mercantil tres días después**.

En el artículo 36 de la Resolución de 5 de marzo de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital (RICAC de sociedades), se establece:

*“Artículo 36. Reducción del capital social: criterio de presentación.*

*La reducción de capital social acordada en el ejercicio se mostrará en el balance de ese periodo siempre que la escritura pública en la que se refleje el acuerdo se inscriba en el Registro Mercantil antes de que se formulen las cuentas anuales del citado ejercicio, dentro del plazo establecido en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.”*

La cuestión que se plantea es si la contabilización de la reducción de capital debe contabilizarse en el ejercicio en que se acuerda por la Junta General, o bien en el ejercicio en que se otorga la escritura pública y se inscribe en el Registro Mercantil.

Del literal del artículo 36 de la RICAC de Sociedades se desprende que **el ejercicio en que debe registrarse la reducción de capital es aquel en que se acuerda por la Junta General, siempre que la escritura pública en que conste dicho acuerdo se inscriba en el Registro Mercantil antes de que se formulen las cuentas anuales de dicho ejercicio, dentro del plazo establecido en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.**

Por lo tanto, **la reducción de capital social se registrará contablemente en el ejercicio 2022**, que es cuando se acuerda por la Junta General, siempre y cuando la inscripción en el Registro Mercantil de la escritura de reducción se haya producido antes de la formulación de las cuentas anuales, y esté dentro del plazo legalmente establecido para su formulación

**CONSULTA BOICAC 134/junio 2023-2. [ACCEDER](#)****Sobre el tratamiento contable del inmovilizado material destinado a pruebas y promoción.****Respuesta:**

La consulta versa sobre una empresa que se dedica a la fabricación de equipos de telecomunicaciones. Con el fin de su promoción, **estos equipos son cedidos a sus clientes para que efectúen pruebas, y en caso de estar interesados proceder a su venta con las especificaciones de cada comprador. Los equipos que se ceden para pruebas en la mayoría de los casos no son vendidos.**

La cuestión concreta planteada en la consulta es si los importes desembolsados para la fabricación de los equipos de telecomunicaciones por la propia empresa pueden ser considerados como gastos promocionales y, en ese caso, si estos gastos pueden distribuirse en uno o varios ejercicios siguiendo algún tipo de criterio tecnológico.

(...) con carácter general, tendrán la consideración contable de existencias los elementos destinados a la venta como actividad ordinaria de la empresa, y aquellos elementos vinculados a la empresa de manera permanente pertenecerán al inmovilizado, calificándose en este caso como inmovilizado material.

No obstante, **en el caso de que las finalidades por las cuales fueron adquiridos varíen, existe la posibilidad de transferencia de elementos del inmovilizado a existencias o de existencias a inmovilizado.**

A mayor abundamiento se señala el criterio expresado por este Instituto en la consulta 2 del BOICAC N° 100, sobre el adecuado tratamiento contable de la cesión gratuita de instrumentos de análisis clínico a cambio de la compra de reactivos, si bien la cuestión planteada es distinta a la de esta consulta, la conclusión alcanzada tiene la misma validez, y es la siguiente:

*“(...) Respecto a la clasificación de los activos cedidos como existencias, durante el periodo de su cesión, se informa que los mismos deben incluirse en el inmovilizado, ya que las existencias son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.*

*Si posteriormente los aparatos se venden al cliente, la consultante deberá aplicar el criterio recogido en el apartado 2.4 de la Norma Cuarta. Baja en cuentas, de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, sobre el tratamiento contable de los elementos del inmovilizado material, distintos de los inmuebles, adquiridos para su arrendamiento temporal y posterior venta en el curso ordinario de las operaciones.”*

**En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales se deberá suministrar toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.**

**CONSULTA BOICAC 134/junio 2023-1. [ACCEDER](#)**

**Sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, por las sociedades cooperativas, asociaciones y entidades sin fines lucrativos.**

**Respuesta:**

El deber de información en las cuentas anuales sobre el periodo medio de pago a proveedores se regula en la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, que posteriormente fue modificada por la disposición final segunda de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, y recientemente ha sido modificada por el artículo 9 de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas.

La propia disposición en el apartado 4, en la redacción dada por la disposición final segunda de la Ley 31/2014, y que se ha mantenido por el artículo 9 de Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, habilita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas (ICAC) para que, mediante resolución, proceda a indicar las adaptaciones que resulten necesarias al efecto de que las sociedades mercantiles no encuadradas en el artículo 2.1. de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

De acuerdo con lo anterior, se dictó la Resolución de 29 de enero de 2016, del ICAC, sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales.

**El citado artículo 9 de la [Ley 18/2022, de 28 de septiembre](#), amplía la información que las sociedades mercantiles deben incluir en la memoria de sus cuentas anuales y que también deben publicar en su página web, si la tienen. Sin embargo, no modifica la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores.**

En concreto, sobre la cuestión que se suscita en la consulta referente al ámbito subjetivo de aplicación de la disposición adicional tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en su nueva redacción dada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas, este Instituto ha solicitado informe al servicio jurídico del Ministerio, que ha procedido informar lo siguiente:

*Según la DA Tercera de la Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, en su nueva redacción dada por la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas:*

**“1. Todas las sociedades mercantiles incluirán de forma expresa en la memoria de sus cuentas anuales su período medio de pago a proveedores.**

**2. Las sociedades mercantiles cotizadas publicarán en su página web su periodo medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a sus proveedores. Esta información se incluirá en la memoria de sus cuentas anuales.**

3. **Las sociedades mercantiles que no sean cotizadas y no presenten cuentas anuales abreviadas** publicarán su periodo medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a sus proveedores en su página web, si la tienen. Esta información se incluirá en la memoria de sus cuentas anuales.

4. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante resolución, indicará las adaptaciones que resulten necesarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley, para que las sociedades mercantiles no encuadradas en el artículo 2.1 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, apliquen adecuadamente la metodología de cálculo del periodo medio de pago a proveedores determinada por el Ministerio de Hacienda y Función Pública. Dicha resolución requerirá informe previo a su aprobación por parte del Ministerio de Hacienda y Función Pública.” Conforme a la dicción literal de la citada disposición, su ámbito subjetivo se refiere, con carácter general, a las sociedades mercantiles.

A tal efecto, se entiende por sociedades mercantiles las enumeradas en el artículo 122 del Código de Comercio (CCom):

1. La sociedad regular colectiva (regulada en los artículos 125 a 144 del CCom).
2. La Sociedad comanditaria simple (regulada en los artículos 145 a 150 del CCom).
3. Las Sociedades anónimas (reguladas en el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital).
4. Las Sociedades Limitadas (reguladas en el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital).

Por tanto, todas las sociedades mercantiles tienen la obligación de incluir en la memoria de sus cuentas anuales el periodo medio de pago a proveedores calculado conforme a la Resolución del ICAC, de 29 de enero de 2016.

Además, cuando estás sociedades mercantiles sean cotizadas o, no siendo cotizadas no presenten cuentas anuales abreviadas, tienen la obligación de publicar en su web (solo si la tienen para las no cotizadas) el periodo medio de pago a proveedores, el volumen monetario y número de facturas pagadas en un periodo inferior al máximo establecido en la normativa de morosidad y el porcentaje que suponen sobre el número total de facturas y sobre el total monetario de los pagos a pagos a proveedores. Esta misma información debe incorporarse a la memoria de sus cuentas anuales.

La duda en relación con las mutuas de seguros y sociedades cooperativas debe resolverse en función de si las mismas realizan actos de comercio. Así:

1. Respecto a las sociedades cooperativas, deben incluirse en el ámbito de aplicación de la D. A 3ª de la Ley 15/2010, de 15 de julio, puesto que son sociedades constituidas para la realización de actividades empresariales (artículo 1 de la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas).
2. Respecto a las mutuas de seguros, también deben incluirse en el ámbito de aplicación de la D. A 3ª de la Ley 15/2010, de 15 de julio, en cuanto son sociedades mercantiles (artículo 124 del Ccom y artículo 41 de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades aseguradoras).

Finalmente, en cuanto a las asociaciones, fundaciones y demás entidades sin ánimo de lucro, quedarían excluidas del ámbito de aplicación de la D. A 3ª de la Ley 15/2010, de 15 de julio, dado que las mismas no pueden considerarse sociedades mercantiles, ni tienen entre sus fines principales, realizar actos de comercio (artículo 5 de la LO 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de Asociación y artículo 2 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones).>>