

## Índice

## Boletines Oficiales

Navarra

**BOLETÍN Nº 18 - 28 de enero de 2025****MODELO 193**

[ORDEN FORAL 1/2025](#), de 7 de enero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que aprueba el modelo 193 de "Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del impuesto sobre la renta de las personas físicas y sobre determinadas rentas del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes, correspondiente a establecimientos permanentes".

[\[pág. 3\]](#)

## Consulta de la DGT

**GASTOS DEDUCIBLES**

**IS. PENSIÓN VITALICIA AL ADMINISTRADOR.** La DGT avala la deducibilidad de pensiones vitalicias de administradores jubilados, condicionada al pago efectivo y la correlación fiscal

[\[pág. 4\]](#)

## Resolución del TEAC

**SUCESORES**

**SANCIONES.** El TEAR de Galicia anula la compensación realizada de oficio por la AEAT a un sucesor por las sanciones incluidas en un acuerdo de declaración de responsabilidad notificado antes del fallecimiento del deudor principal.

[\[pág. 6\]](#)

## Autos admitidos TS

**GASTOS DE AMARRE**

**IS.** El Supremo analizará si los gastos relacionados con ingresos atípicos son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades

[\[pág. 8\]](#)**RESERVA DE APARCAMIENTO DE CARGA Y DESCARGA**

**ITPyAJD.** El Supremo determinará si la reserva de aparcamientos constituye un hecho imponible en el ITPAJD

[\[pág. 9\]](#)

## Nuevas Consultas BOICAC

*i/c/a/c/*

NUMERO BOICAC 140/Enero 2025-1.

Sobre el tratamiento contable del Impuesto especial de gases fluorados tras la modificación aprobada en el año 2022.

[\[pág. 11\]](#)*i/c/a/c/*

NUMERO BOICAC 140/Enero 2025-2.

Sobre la cesión sin contraprestación de u. inmueble por parte de una sociedad filial a favor de su sociedad matriz.

[\[pág. 12\]](#)*i/c/a/c/*

NUMERO BOICAC 140/Enero 2025-3.

Sobre el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad en una UTE.

[\[pág. 13\]](#)

# Boletines Oficiales

## Navarra

### BOLETÍN Nº 18 - 28 de enero de 2025

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

#### MODELO 193

[ORDEN FORAL 1/2025, de 7 de enero](#), del consejero de Economía

y Hacienda, por la que aprueba el modelo 193 de "Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del impuesto sobre la renta de las personas físicas y sobre determinadas rentas del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta de no residentes, correspondiente a establecimientos permanentes".

Artículo 4. Plazo de presentación del modelo 193.

La presentación del modelo 193 se realizará entre los días 1 de enero y 5 de febrero, ambos inclusive, de cada año, en relación con las operaciones que correspondan al año natural inmediato anterior.

**NOTA: En el territorio de aplicación del régimen común, el plazo de presentación finaliza el próximo 31.01.2025**

Disposición final única. Entrada en vigor.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y será aplicable, por primera vez, a las declaraciones que se presenten a partir del día 1 de enero de 2025, en relación con la información correspondiente al año 2024.

Tras sucesivas modificaciones normativas de los diseños de registro del modelo, y con la aprobación de la Orden Foral 147/2021, de 21 de diciembre, que suprime la forma de presentación del modelo 193 mediante soporte directamente legible por ordenador, se considera conveniente aprobar una nueva Orden Foral que derogue la anterior y actualice la regulación del mencionado modelo.

En particular, se sustituye la presentación mediante soporte directamente legible por ordenador por un **formulario electrónico específico** para el modelo, y, excepcionalmente, para declaraciones con más de 12.000 registros, por un formulario auxiliar (modelo 994) que permita la presentación de ficheros comprimidos.

En los diseños de registros del anexo, se elimina cualquier forma de soporte distinta de la transmisión telemática y se completa el campo "Número de justificante de la declaración anterior" (posiciones 123 a 135 del registro tipo 1, registro del declarante), para incorporar la opción de "Declaración complementaria".

Asimismo, el campo "NÚMERO DE ORDEN" (posiciones 315-321 del registro de tipo 2, registro de perceptor) se configura como alfanumérico, y se concreta el contenido del campo "FECHA DE DEVENGO" (posiciones 331-338 del registro de tipo 2, registro de perceptor), refiriéndose a los rendimientos o rentas obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier entidad.

Por otro lado, de acuerdo con el artículo 12 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se exigirán por la Comunidad Foral de Navarra, conforme a su propia normativa.

En consecuencia, **no cabe aplicar en la Comunidad Foral de Navarra los porcentajes reducidos de retención regulados en el artículo 68.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y se suprime del anexo el campo "Ceuta o Melilla / Isla de la Palma"** (posición 314 del registro tipo 2, registro del perceptor).

# Consulta de la DGT

## GASTOS DEDUCIBLES

**IS. PENSIÓN VITALICIA AL ADMINISTRADOR.** La DGT avala la deducibilidad de pensiones vitalicias de administradores jubilados, condicionada al pago efectivo y la correlación fiscal



Fecha: 22/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2259-24 de 22/10/2024](#)

### Hechos expuestos por el consultante

- La sociedad consultante, una sociedad limitada, modificó sus estatutos sociales tras la jubilación de su antiguo administrador para incluir una **retribución complementaria**.
- Esta retribución consiste en una **pensión vitalicia** para aquellos administradores que hubieran ejercido el cargo durante al menos cinco años y alcanzaran la edad de jubilación. La cuantía de la pensión se acuerda en la Junta General de la sociedad.

El antiguo administrador ha declarado los pagos recibidos

como rendimientos del trabajo en su IRPF.

### Pregunta planteada

- El consultante pregunta si el importe abonado al antiguo administrador como pensión vitalicia, conforme a los estatutos sociales, puede ser considerado un **gasto deducible** en el Impuesto sobre Sociedades (IS).

### Contestación de la DGT:

La DGT concluye que los importes abonados al administrador jubilado pueden considerarse **gastos deducibles en el IS**, pero con las siguientes condiciones:

- Los gastos deben cumplir los requisitos generales de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS):
  - Realidad del gasto.
  - Inscripción contable.
  - Imputación con arreglo al devengo.
  - Justificación documental.
- La retribución de la pensión vitalicia, al cubrir contingencias análogas a las que cubren los planes de pensiones, será deducible únicamente **en el período impositivo en el que se realice el pago efectivo de la prestación**, conforme al artículo 14.1 de la LIS.

#### Fundamentos jurídicos y normativa aplicada

La DGT basa su contestación en los siguientes preceptos legales:

1. [Artículo 10](#) 3 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades

Establece que la base imponible en el método de estimación directa se calcula corrigiendo el resultado contable con las normas fiscales.

2. [Artículo 11](#) de la LIS

Regula la imputación temporal de los ingresos y gastos, debiendo reflejarse en el ejercicio en el que se produzca el devengo.

3. [Artículo 14.1](#) de la LIS

Declara no deducibles las provisiones y fondos internos para contingencias similares a las cubiertas por planes de pensiones. Sin embargo, permite su deducción en el período impositivo en el que se abonen las prestaciones.

4. [Artículo 89](#) de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003)

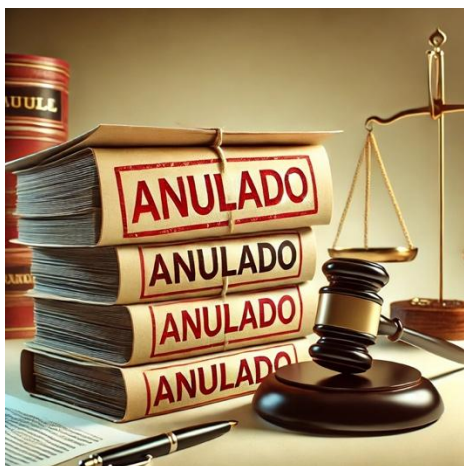
Otorga carácter vinculante a la contestación.

# Resolución del TEAR de Galicia

## SUCESORES

**SANCIONES.** El TEAR de Galicia anula la compensación realizada de oficio por la AEAT a un sucesor por las sanciones incluidas en un acuerdo de declaración de responsabilidad notificado antes del fallecimiento del deudor principal.

Las liquidaciones objeto de compensación se corresponden con sanciones que habían sido derivadas al causante mediante un acuerdo que le fue notificado antes del fallecimiento lo cual, si bien conlleva la sucesión en el importe de las liquidaciones correspondientes a cuotas, intereses de demora y recargos, sin embargo, dicha sucesión no se extiende a las sanciones ya que estas no pierden su naturaleza sancionadora por el hecho de estar incluidas en un acuerdo de derivación de responsabilidad por lo que, conforme al primer inciso del último párrafo del art. 39.1 LGT, no pueden ser transmitidas en ningún caso.



Fecha: 01/10/2024

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAC de 01/10/2024](#)

### Antecedentes y hechos detallados

#### 1. Fallecimiento del contribuyente y aceptación de la herencia:

- El contribuyente D. Axy, **titular de varias obligaciones tributarias y sanciones**, falleció dejando una herencia que fue aceptada por sus cuatro hijos, quienes se convirtieron en sus herederos legales.
- Entre las obligaciones del causante, **figuraba la presentación pendiente de la declaración del IRPF** correspondiente al ejercicio

2019, la cual fue gestionada por los herederos tras aceptar la herencia.

#### 2. Presentación de la declaración del IRPF 2019:

- Los herederos presentaron dicha declaración en representación del causante, resultando a su favor **un importe de 1.481,52 euros como devolución**.
- Dicho importe correspondía al exceso de retenciones y pagos a cuenta realizados por el causante en vida.

#### 3. Actuación de la Administración Tributaria:

- La Dependencia Regional de Recaudación de Galicia, **actuando de oficio, decidió compensar la devolución del IRPF de 2019 con varias sanciones tributarias impuestas al causante**. Las sanciones compensadas, derivadas mediante acuerdos notificados al causante antes de su fallecimiento, incluyen las siguientes deudas:
  - Sanciones por pérdida de reducción por pronto pago en varios ejercicios.
  - Sanciones reducidas derivadas por responsabilidad del causante en relación con tributos como el IVA.

#### 4. Alegaciones de los herederos:

Los herederos **presentaron una reclamación ante el TEAR de Galicia** alegando lo siguiente:

**Aceptación limitada:** Aunque aceptaron la herencia, señalan que la normativa vigente no les obliga a heredar las sanciones tributarias del causante.

**Naturaleza de las sanciones:** Afirman que, conforme al artículo 39.1 de la Ley General Tributaria (LGT), las sanciones tributarias no son transmisibles.

**Solicitud de devolución:** Reclaman el reembolso íntegro del importe de 1.481,52 euros, al considerar improcedente su compensación con sanciones intransmisibles.

#### 5. Cuestión jurídica planteada:

- Si bien el acuerdo de derivación de responsabilidad fue notificado al causante antes de su fallecimiento, los herederos argumentan **que esto no convierte las sanciones en transmisibles**.
- La controversia gira en torno a la interpretación del artículo 39.1 LGT, que excluye explícitamente la transmisión de sanciones tributarias a los herederos, incluso cuando se derive responsabilidad antes del fallecimiento.

#### Fallo del Tribunal

- El TEAR de Galicia **estima la reclamación de los herederos y anula el acuerdo de compensación**, declarando que las sanciones tributarias no son transmisibles, incluso si fueron notificadas mediante un acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

#### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal se basa en los siguientes argumentos:

##### Intransmisibilidad de sanciones:

- Según el artículo 39.1 de la Ley General Tributaria (LGT), **las sanciones tributarias no se transmiten a los herederos, sin excepciones**. Esto incluye aquellas incluidas en acuerdos de derivación de responsabilidad notificados antes del fallecimiento del causante.

##### Naturaleza sancionadora:

- Como establece el artículo 58 LGT, **las sanciones no forman parte de la deuda tributaria**. Aunque su recaudación sigue normas similares, no pierden su carácter sancionador y, por tanto, no pueden transmitirse.

##### Doctrina del TSJ de Cataluña:

- El Tribunal cita la sentencia del TSJ de Cataluña (09/03/2015, recurso nº 1034/2011), que refuerza que las sanciones derivadas conservan su naturaleza sancionadora y no pueden ser exigidas a los herederos.

##### Aplicación del artículo 39.1 LGT:

- Aunque el acuerdo de derivación de responsabilidad fue notificado antes del fallecimiento, el artículo 39.1 LGT prohíbe expresamente la transmisión de sanciones tributarias, sin que existan excepciones legales.

##### Artículos aplicados

###### [Artículo 39.1 de la Ley General Tributaria \(LGT\):](#)

Regula la sucesión de obligaciones tributarias tras el fallecimiento del contribuyente. Es central en el caso, ya que establece que **las sanciones tributarias no se transmiten** a los herederos en ningún caso.

###### [Artículo 58.3 de la LGT:](#)

Define que las sanciones no forman parte de la deuda tributaria, manteniendo su carácter sancionador incluso en fase recaudatoria.

###### [Artículos 42 y 43 de la LGT:](#)

Regulan la derivación de responsabilidad tributaria, base para la actuación de Hacienda en este caso.

# Autos admitidos TS

## GASTOS DE AMARRE

### IS. El Supremo analizará si los gastos relacionados con ingresos atípicos son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades



Fecha: 15/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Auto del TS de 15/01/2025](#)

#### Antecedentes y hechos relevantes

##### Origen del asunto:

- La sociedad **Rafael Castañer, S.L.** incluyó como deducibles en el Impuesto de Sociedades de 2018 gastos derivados del amarre de un puerto en La Savina (Formentera), cediendo dicho amarre a Marina de Formentera, S.A., lo que generó ingresos por 21.738,78 euros y gastos por 10.264,56 euros.
- La AEAT inició un procedimiento de comprobación limitada, concluyendo que los gastos de amarre no eran deducibles al no

estar relacionados con la actividad principal de la sociedad (fabricación de artículos para limpieza). Esto resultó en una liquidación provisional de 2.841,91 euros.

##### Proceso judicial previo:

- La reclamación económico-administrativa ante el **TEAR de la Comunidad Valenciana** fue desestimada por silencio administrativo.
- Posteriormente, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana rechazó el recurso contencioso-administrativo mediante sentencia de 7 de noviembre de 2023, argumentando la falta de relación entre los gastos de amarre y la actividad de la empresa.

##### Motivo de recurso de casación:

- Rafael Castañer, S.L.** alega la incorrecta aplicación de los artículos 10.1, 10.3 y 15 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y los artículos 31.1 y 103 de la Constitución. Argumenta que, aunque los ingresos generados no derivan de su actividad principal, los gastos relacionados con esos ingresos deberían ser deducibles al cumplir con el principio de correlación.

##### Interés casacional:

- El auto justifica el interés casacional basándose en discrepancias entre la interpretación del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana y la jurisprudencia del Tribunal Supremo en casos similares.
- Cita sentencias previas del Supremo (como la STS 458/2021 y la STS 781/2020) que abordan la deducibilidad de gastos en función de la correlación con los ingresos, mostrando interpretaciones divergentes sobre el mismo precepto legal.

##### Cuestiones planteadas al Tribunal Supremo

La cuestión objeto de interpretación es:

“Determinar si, cuando se declaran en el Impuesto de Sociedades ingresos generados por un bien no afectado a la actividad principal de la sociedad, son deducibles los gastos derivados de la titularidad de dicho bien en base al principio de correlación con los ingresos”.

## Referencias a jurisprudencia relevante

Sentencias del Tribunal Supremo citadas (en apoyo del interés casacional):

- [STS 458/2021](#), de 30 de marzo.
- [STS 1088/2022](#), de 21 de julio.
- [STS 781/2020](#), de 17 de junio.

Estas decisiones abordan supuestos de deducibilidad de gastos no directamente relacionados con la actividad principal, destacando la importancia de la correlación entre ingresos y gastos.

## RESERVA DE APARCAMIENTO DE CARGA Y DESCARGA

# ITPyAJD. El Supremo determinará si la reserva de aparcamientos constituye un hecho imponible en el ITPAJD



Fecha: 15/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Auto del TS de 15/01/2025](#)

### Antecedentes y hechos relevantes

#### Origen del asunto:

- La Generalidad de Cataluña interpuso recurso de casación contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso formulado contra una liquidación del ITPAJD.
- La controversia se originó por la liquidación del impuesto en su modalidad de TPO, **aplicada al aprovechamiento especial del dominio público para la reserva de aparcamiento destinada**

**a la carga y descarga de mercancías.**

- El TSJCat desestimó la liquidación al considerar que este tipo de aprovechamiento no constituye un hecho imponible del ITPAJD, argumentando que no equivale a una concesión administrativa y que no existe desplazamiento patrimonial.

#### Actuaciones previas y liquidación impugnada:

- La Agencia Tributaria de Cataluña giró la liquidación, **asimilando el uso especial del dominio público a una concesión administrativa.**
- El TSJCat rechazó esta interpretación, **subrayando la ausencia de derechos reales, precio concesional o título que justificara el gravamen.**

#### Interés casacional:

Se argumenta que el caso tiene interés casacional objetivo por:

- La inexistencia de jurisprudencia sobre esta materia específica (art. 88.3.a LJCA).
- La posibilidad de afectar a un gran número de situaciones similares (art. 88.2.c LJCA), dado que otras administraciones autonómicas podrían replicar esta práctica.

### Cuestiones planteadas al Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo deberá resolver las siguientes cuestiones:

#### Hecho imponible:

- Determinar si el aprovechamiento especial del dominio público, autorizado mediante la reserva de aparcamiento en la vía pública, **constituye un hecho imponible en la modalidad TPO del ITPAJD** (artículos 7.1.B y 13.2 del TRITPAJD).

**Equiparación a concesión administrativa:**

- Aclarar si las autorizaciones para el aprovechamiento especial del dominio público pueden asimilarse a concesiones administrativas que generen un desplazamiento patrimonial gravable.

**Desplazamiento patrimonial:**

- En caso afirmativo, precisar qué elementos constituyen dicho desplazamiento patrimonial y en qué términos puede considerarse sujeto al gravamen.

# Nuevas Consultas BOICAC

## NUMERO BOICAC 140/Enero 2025-1. Sobre el tratamiento contable del Impuesto especial de gases fluorados tras la modificación aprobada en el año 2022.

Tras la reforma, el Impuesto sobre Gases Fluorados debe registrarse como un gasto tributario en las cuentas de la empresa, sin disminuir el importe neto de la cifra de negocios. Este cambio refleja la nueva configuración del impuesto y su no repercusión al cliente



Fecha: 21/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [BOICAC 140/Enero 2025-1 de 24/01/2025](#)

### Consulta BOICAC 140/2024:

Tratamiento contable del Impuesto sobre Gases Fluorados tras la modificación de la Ley 14/2022.

#### 1. Antecedentes:

El criterio contable anterior (Consulta 2 del BOICAC 98/2014) **consideraba este impuesto un tributo indirecto que gravaba el consumo** de gases fluorados. No formaba parte de los ingresos de la empresa y el pasivo generado debía registrarse en la cuenta “475. Hacienda Pública acreedora por conceptos fiscales”, pero no en la subcuenta “4750. Hacienda Pública acreedora por IVA”.

#### 2. Cambios introducidos por la Ley 14/2022:

- El impuesto pasa a ser un **tributo indirecto** que grava **la utilización de gases** fluorados en territorio español, no su consumo.
- Se modifica el hecho imponible: **incluye** fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o tenencia irregular de los gases.
- El devengo del impuesto varía según el caso (fabricación, importación, adquisiciones intracomunitarias o entregas a almacenistas).
- Se introduce el régimen de diferimiento del devengo para almacenistas autorizados, quienes deben acreditar su condición ante el vendedor o la aduana.
- **A diferencia de la regulación anterior, la Ley 14/2022 no obliga a repercutir el impuesto al cliente. Esto cambia su calificación contable.**

#### 3. Nueva interpretación contable:

- El impuesto se califica como un gasto tributario.
- Ya no se excluye de la cifra de ingresos netos de la empresa, como ocurría antes.
- Se descarta el criterio de la Consulta 2 del BOICAC 98/2014, ya que el impuesto no se repercute legalmente al comprador.

#### Conclusión:

El impuesto debe registrarse como **gasto tributario** en las cuentas de la empresa, sin reducir los ingresos por ventas o servicios.

# NUMERO BOICAC 140/Enero 2025-2. Sobre la cesión sin contraprestación de u. inmueble por parte de una sociedad filial a favor de su sociedad matriz.

La cesión sin contraprestación del inmueble se registra en ambas sociedades siguiendo su **realidad económica** y considerando que, en esencia, la operación es un arrendamiento operativo que **implica distribución de beneficios o recuperación de inversión**.



Fecha: 21/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [BOICAC 140/Enero 2025-2 de 24/01/2025](#)

## Objeto de la consulta

El ICAC analiza el tratamiento contable de la cesión **sin contraprestación** de un inmueble de una sociedad filial (B) a su sociedad matriz (A). Ambas entidades tienen fines lucrativos, y la cesión se realiza por un periodo **irrevocable pero muy inferior a la vida útil del activo**, tras el cual el inmueble será devuelto a la filial

## Principios de referencia

### Realidad económica sobre forma jurídica:

- Según el artículo 34.2 del Código de Comercio, las operaciones deben contabilizarse basándose en su realidad económica, independientemente de su forma jurídica.

### Regla aplicable:

- La operación se clasifica como un **arrendamiento operativo sin contraprestación entre empresas del grupo** y se encuentra regulada por la **Norma de Registro y Valoración (NRV) 21ª: Operaciones entre empresas del grupo** del Plan General de Contabilidad (PGC).

## Criterios contables aplicables

### 1. Sociedad filial (B): Cesión del inmueble

#### Reconocimiento inicial:

Se registra como una condonación de la cuenta a cobrar (valor razonable del inmueble cedido).

**Cargo:** Reservas por el valor razonable del inmueble.

**Abono:** Cuentas de ajustes de periodificación (corto y largo plazo), que reflejen los ingresos por arrendamiento de forma diferida.

#### Carácter de la operación:

Si no hay evidencia de otra naturaleza económica, se considera una operación de distribución al socio (A).

### 2. Sociedad matriz (A): Recepción del inmueble

#### Reconocimiento inicial:

La condonación del importe a pagar se registra como:

**Ingreso:** Distribución de dividendos o recuperación de inversión (según los criterios del artículo 31 de la Resolución de 5 de marzo de 2019 del ICAC).

**Contrapartida:** Ajustes por periodificación (corto y largo plazo), siguiendo las Normas de Elaboración de las Cuentas Anuales del PGC.

### Simetría contable:

La contabilidad de la sociedad matriz debe ser coherente con la del arrendador (sociedad filial).

### Conclusiones del ICAC

- La cesión sin contraprestación del inmueble se registra en ambas sociedades siguiendo su **realidad económica** y considerando que, en esencia, la operación es un arrendamiento operativo que **implica distribución de beneficios o recuperación de inversión**.
- El tratamiento contable se basa en los valores razonables y las normas específicas del PGC, respetando la simetría entre ambas entidades.

## NUMERO BOICAC 140/Enero 2025-3. Sobre el cálculo del número medio de trabajadores en una sociedad en una UTE.

Las empresas partícipes en UTEs deben incluir, en el cálculo del número medio de trabajadores, la proporción de los empleados de la UTE que corresponda a su participación. La memoria de las cuentas anuales debe detallar este cálculo y cualquier información relevante sobre la UTE



Fecha: 21/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [BOICAC 140/Enero 2025-3 de 24/01/2025](#)

### Objeto de la consulta

La consulta analiza cómo calcular el número medio de trabajadores en una empresa que participa en una Unión Temporal de Empresas (UTE). Este dato es relevante para determinar obligaciones legales como la elaboración de ciertos modelos de cuentas anuales, la auditoría obligatoria y el estado de información no financiera.

### Base normativa y principios aplicables

#### Cálculo del número medio de trabajadores

De acuerdo con la Norma de Elaboración de Cuentas Anuales (NECA) 12ª del PGC:

- Se consideran **todas las personas con relación laboral** con la empresa durante el ejercicio, promediadas según el tiempo trabajado.
- Esto incluye a los trabajadores vinculados mediante contrato laboral, incluidos directivos.

#### Naturaleza jurídica de las UTEs

- Las UTEs son sistemas de colaboración temporal entre empresas (Ley 18/1982).
- No tienen personalidad jurídica propia ni obligaciones de formular cuentas anuales.
- Cada empresa participante debe registrar en su contabilidad su parte proporcional de los activos, pasivos, ingresos y gastos según la Norma de Registro y Valoración (NRV) 20ª del PGC.

### Integración contable de la UTE en las empresas participantes

Según el ICAC y la NRV 20ª:

**Proporcionalidad:** Cada partícipe debe integrar en su contabilidad los activos, pasivos, ingresos y gastos de la UTE en la proporción de su participación.

**Eliminación de operaciones internas:** Se deben eliminar los saldos y transacciones entre el partícipe y la UTE para reflejar correctamente su posición financiera.

**Estados auxiliares:** Aunque no obligatorias, las UTEs suelen llevar registros contables auxiliares para facilitar el control y la información a los partícipes.

### **Cálculo del número medio de trabajadores en empresas que participan en UTEs**

**Criterio:** Se aplicará de forma analógica el principio de proporcionalidad de la NRV 20ª.

- Los trabajadores vinculados a la UTE se considerarán **en proporción al porcentaje de participación** de la empresa en los activos netos de la UTE.

**Memoria de las cuentas anuales:**

- Se deberá incluir información significativa sobre la participación en la UTE y el cálculo realizado para reflejar una imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados.

### **Conclusión del ICAC**

- Las empresas partícipes en UTEs deben incluir, en el cálculo del número medio de trabajadores, la proporción de los empleados de la UTE que corresponda a su participación.
- Este enfoque garantiza que la información refleje adecuadamente la contribución real de la empresa al negocio conjunto.
- La memoria de las cuentas anuales debe detallar este cálculo y cualquier información relevante sobre la UTE.