

## Departamento de Documentación

Proyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas a efectos de información financiera.

[121/000075]



DOCUMENTACIÓN QUE ACOMPAÑA



Documentación que acompaña al Proyecto de Ley:

- **Memoria del análisis de impacto normativo**
- **Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**
- **Informe de la Abogacía del Estado del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**
- **Informe de la Secretaría General Técnica — Secretariado del Gobierno del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes**
- **Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda**
- **Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Trabajo y Economía Social**
- **Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Industria y Turismo**
- **Informe de distribución competencial de la Dirección General de Régimen Jurídico Autonómico y Local del Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática**
- **Informe de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes**
- **Certificado del Consejo de Información Corporativa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**
- **Certificado del Comité Consultivo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**
- **Certificado del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**
- **Dictamen del Consejo Económico y Social de España**
- **Informe de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia**
- **Dictamen del Consejo de Estado**



MINISTERIO DE ECONOMÍA,  
COMERCIO Y EMPRESA

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA,  
JUSTICIA Y RELACIONES CON LAS CORTES

09-10-2025

**MEMORIA ABREVIADA DEL ANÁLISIS DE IMPACTO NORMATIVO DEL ANTEPROYECTO  
DE  
LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS EMPRESAS A  
EFECTOS DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

**FICHA DEL RESUMEN EJECUTIVO**

<b>Ministerio/Órgano proponente</b>	Ministerio de Economía, Comercio y Empresa (Subsecretaría de Economía, Comercio y Empresa).  Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes.	<b>Fecha</b>	09-10-2025
<b>Título de la norma</b>	Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas a efectos de información financiera		
<b>Tipo de Memoria</b>	Normal <input type="checkbox"/> Abreviada <input checked="" type="checkbox"/>		
<b>OPORTUNIDAD DE LA PROPUESTA</b>			



<b>Situación que se regula</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Los criterios que determinan la posibilidad de formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y los parámetros para la obligación de las entidades de someter sus cuentas anuales a auditoría.</li><li>• Los criterios que definen las entidades pequeñas y las entidades medianas a efectos de la Ley de Auditoría de Cuentas.</li></ul>
<b>Objetivos que se persiguen</b>	<p>El objetivo principal de esta Ley es adaptar la legislación interna española a los cambios incorporados por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.</p> <p>Asimismo, se persigue el objetivo general de simplificación y racionalización de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas, que ampara también la decisión de elevar los umbrales de auditoría.</p>
<b>Principales alternativas consideradas</b>	No existe alternativa a la regulación propuesta, al menos, en aquellos aspectos que son transposición directa de la misma.
<b>CONTENIDO Y ANÁLISIS JURÍDICO</b>	
<b>Tipo de norma</b>	Ley de modificación
<b>Estructura de la Norma</b>	El anteproyecto de ley consta de 2 artículos (uno para la modificación de cada uno de los textos normativos afectados), 1 disposición derogatoria y 7 disposiciones finales.

## Informes recabados

De conformidad con el artículo 26, apartado quinto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, se han recabado y recibido los siguientes informes:

- Informe de la Abogacía del Estado de la Subsecretaría de Economía, Comercio y Empresa.
- Ministerio de Industria y Turismo, de conformidad con el artículo 26.5, primer párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Ministerio de Trabajo y Economía Social, de conformidad con el artículo 26.5, primer párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes, de conformidad con el artículo 26.5, cuarto párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Ministerio de Hacienda, de conformidad con el artículo 26.5, primer párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática, de conformidad con el artículo 26.5, sexto párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, de conformidad con el artículo 5.2.a) de la Ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia.
- Consejo Económico y Social, de conformidad con el artículo séptimo 1.1 a) y b) de la Ley 21/1991, de 17 de junio, por la que se crea el Consejo Económico y Social.
- Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, de conformidad con el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
  
- Se ha emitido informe por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa en cumplimiento de lo previsto en el artículo 26.5 párrafo cuarto de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
  
- El anteproyecto ha sido sometido al Consejo de Información Corporativa (artículo 59 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas), al Comité Consultivo de Contabilidad (artículo 59.3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio), y al Comité de Auditoría de Cuentas (artículo 58 de la Ley 22/2015, de 20 de julio)
  
- Se ha recabado el Dictamen de Consejo de Estado de conformidad con el artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado.



<b>Consulta pública</b>	Del 8 al 23 de febrero de 2024 se llevó a cabo la consulta pública previa sobre la transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, de conformidad con el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
<b>1º Trámite de audiencia</b>	Del 12 de abril al 7 de mayo de 2024 se llevó a cabo el primer trámite de audiencia pública del Anteproyecto de Ley de transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.
<b>Tramitación de urgencia</b>	En la reunión del Consejo de Ministros celebrada el día cinco de noviembre de dos mil veinticuatro se aprobó el <b>Acuerdo por el que se autoriza la tramitación administrativa urgente prevista en el artículo 27.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno</b> , con los efectos previstos en el apartado segundo del mismo precepto
<b>Consejo de ministros (1ª vuelta)</b>	Aprobación del Anteproyecto de Ley el 29 octubre 2024
<b>2º Trámite de audiencia</b>	Del 21 de mayo al 4 de junio de 2025 se llevó a cabo un 2º trámite de audiencia pública del Anteproyecto de Ley de transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.
<b>ANALISIS DE IMPACTOS</b>	
<b>ADECUACIÓN AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS</b>	Se dicta de conformidad con lo previsto en el artículo 149.1.6ª de la Constitución, que atribuye al Estado competencia exclusiva sobre la legislación mercantil.



<b>IMPACTO ECONÓMICO Y PRESUPUESTARIO</b>	Efectos sobre la economía en general.	<p>Positivos:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- El incremento de los criterios de tamaño, que reducirá el ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación de los estados financieros. Se ha ejercido la opción que ofrece la Directiva 34/2013 contable, y que ha actualizado la Directiva delegada, para que el incremento de umbrales de las Pymes sea el máximo posible</li><li>- El incremento de los umbrales de auditoría obligatoria reducirá el ámbito subjetivo de aplicación del requerimiento de someter las cuentas anuales a auditoría.</li></ul>
	En relación con la competencia	<p><input type="checkbox"/> la norma no tiene efectos significativos sobre la competencia.</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> la norma tiene efectos positivos sobre la competencia.</p> <p><input type="checkbox"/> la norma tiene efectos negativos sobre la competencia.</p>



	<p>Desde el punto de vista de las cargas administrativas</p>	<p><input checked="" type="checkbox"/> supone una reducción de cargas administrativas.</p> <p>Cuantificación estimada: 8.162.400 euros anuales</p> <p><input type="checkbox"/> incorpora nuevas cargas administrativas.</p> <p><input type="checkbox"/> no afecta a las cargas administrativas.</p>
	<p>Desde el punto de vista de los presupuestos, la norma</p> <p>Afecta a los presupuestos de la Administración del Estado.</p> <p>Afecta a los presupuestos de otras Administraciones Territoriales.</p>	<p><input type="checkbox"/> implica un gasto.</p> <p><input type="checkbox"/> implica un ingreso.</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> No afecta a los ingresos o gastos públicos</p>
<b>IMPACTO DE GÉNERO</b>	<p>La norma tiene un impacto de género</p>	<p>Negativo <input type="checkbox"/></p> <p>Nulo <input checked="" type="checkbox"/></p> <p>Positivo <input type="checkbox"/></p>



<b>IMPACTO POR RAZÓN DE CAMBIO CLIMÁTICO</b>	La norma tiene un impacto sobre el cambio climático	Negativo <input type="checkbox"/> Nulo <input checked="" type="checkbox"/> Positivo <input type="checkbox"/>
<b>OTROS IMPACTOS CONSIDERADOS</b>	La norma no tiene impacto en la infancia y adolescencia y en la familia, ni tampoco en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal	
<b>OTRAS CONSIDERACIONES</b>	No se realizan	



## **I. JUSTIFICACIÓN DE LA MEMORIA ABREVIADA**

De conformidad con lo establecido en la normativa vigente en materia de evaluación normativa, se opta por la elaboración abreviada de la presente Memoria de Análisis de Impacto Normativo atendiendo a la naturaleza de las disposiciones incluidas, las cuales no introducen modificaciones sustanciales en el ordenamiento jurídico, ni generan cargas administrativas relevantes para los ciudadanos, empresas o Administraciones. Asimismo, la limitada incidencia económica y social de las normas contempladas justifica la aplicación de este formato simplificado, garantizando en todo caso los principios de necesidad, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia en el ejercicio de la potestad normativa.

## **II. OPORTUNIDAD DE LA PROPUESTA**

### **1. Motivación**

#### **a) Causas de la propuesta.**

Atendiendo a la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, este proyecto obedece a causas normativas o institucionales derivadas de la transposición de Directivas: el proyecto tiene por objeto transponer al ordenamiento interno la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

En vista de la importante inflación registrada durante 2021 y 2022, la Comisión ha considerado necesario ajustar y redondear los umbrales a que se refiere el artículo 3, apartados 1 a 7, de la Directiva 2013/34/UE, relativos a los criterios monetarios que determinan el tamaño de una empresa, en un 25 por ciento para tener en cuenta la inflación producida en el periodo de los últimos 10 años y limitar así la carga administrativa de las empresas. En consecuencia, en diciembre de 2023 se ha publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea la Directiva Delegada (UE) 2023/2775.

Una novedad importante que se incluye en este anteproyecto de ley es el aumento de los umbrales para las pequeñas empresas, ejerciendo así la opción prevista en el último párrafo del artículo 3, apartado 2 de la Directiva 2013/34/UE, de 26 de junio, (en adelante, Directiva Contable), que faculta a los Estados miembros a definir umbrales superiores para las pequeñas empresas, dentro de los límites máximos fijados. El apartado 5.b del artículo 1 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 actualiza esos máximos a 7.500.000 euros en el total del balance y 15.000.000 euros en el volumen de negocios neto.

La incorporación en la normativa española de la opción contemplada en la Directiva Contable, tomando como referencia los nuevos límites actualizados por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 para corregir el efecto de la inflación, tiene como objetivo fundamental la



simplificación de cargas administrativas para las empresas de menor tamaño, aumentando de esta manera su competitividad. Con esta medida, menos PYMES estarán incluidas dentro de categorías con obligaciones más complejas y costosas, lo que se traduce en una mejor asignación de recursos que podrán dirigirse hacia la inversión, la digitalización o el empleo.

Asimismo, la elevación de umbrales se ajusta plenamente a la estrategia de la Unión Europea para reducir cargas administrativas y racionalizar la información exigida a las empresas. Los objetivos operativos de reducción de cargas administrativas fijados por la Comisión Europea son especialmente favorables a las PYMES y han dado lugar, entre otras, a propuestas como la iniciativa “ómnibus” de simplificación en el ámbito de la información sobre sostenibilidad y la diligencia debida. Con ello, España se sitúa en convergencia con la orientación política y legislativa de la UE y reduce asimetrías frente a otros Estados miembros, fortaleciendo así un marco homogéneo para la actividad transfronteriza de nuestras pymes. Esta decisión proporciona seguridad jurídica, mejora la comparabilidad y refuerza la competitividad sin menoscabar las garantías esenciales de transparencia

La elevación de umbrales también se ajusta a las peticiones expresadas por parte de los representantes de las principales asociaciones de pymes para contribuir a la reducción de cargas administrativas y evitar barreras al aumento de la dimensión empresarial.

Durante la fase de negociación de los umbrales para la definición del tamaño de empresa en la Directiva contable aprobada en 2013, determinados países (Reino Unido, Alemania...) solicitaron la opción de ampliar esos límites para que se adaptaran mejor a la composición de su tejido empresarial y de ahí vino la opción del límite ampliado opcional que, al igual que el límite “standard” se vio modificado hacia arriba por la Directiva Delegada.

En 2019 (último dato disponible) únicamente Holanda; Reino Unido; Alemania; Irlanda y Finlandia habían establecido el límite en el importe máximo permitido. España ahora se uniría a este grupo.

Con el objetivo de reducir las cargas administrativas a las empresas de menor tamaño se considera conveniente actualizar asimismo los umbrales de auditoría obligatoria para permitir aplicación la exención de la obligación de someter las cuentas a auditoría a un mayor número de empresas. Ello contribuirá a la mejora de la competitividad de las sociedades españolas.

En este sentido, la Directiva contable (artículo 34.1) impone la auditoría de los estados financieros de las entidades de interés público y de las empresas medianas y grandes; excluyendo, por tanto, a las entidades pequeñas. Sin embargo, partiendo de esta base —y tal y como advierte el considerando 43— se permite a los Estados miembros optar por imponer la obligación de auditoría a todas o a algunas de sus entidades pequeñas.

Esta es la situación en España desde que la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización desvinculase la posibilidad de formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados de la exención de auditoría obligatoria, sujetando parcialmente a las empresas pequeñas a la obligación de auditar sus cuentas.



Por lo tanto, aunque es imprescindible dejar claro que la elevación de los umbrales de auditoría no deriva directamente de la Directiva Delegada, lo cierto es que sí existe una cierta vinculación entre ambas cuestiones, y cabría apelar al mantenimiento de la coherencia entre ambos ámbitos para justificar la actualización paralela de los umbrales de auditoría. Conforme a este argumento, si durante la vigencia del umbral 4.000.000 €/8.000.000€ para la consideración de una empresa como pequeña, el legislador nacional optó por una sujeción parcial de esta categoría de entidades a la obligación de auditoría —con el límite de 2.850.000€/5.700.000€— resulta coherente que al elevarse dicho límite en un 25% conforme a la inflación, el umbral de auditoría se eleve también de forma correlativa, máxime cuando se ejerce asimismo la opción nacional de ampliar dicho límite contable hasta los 7.500.000€/ 15.000.000€, aumentando por tanto el número de empresas que pueden entrar en la categoría de “pequeñas”. La decisión de no llevar a cabo un mayor aumento del umbral de auditoría (que volviese a equiparar los límites de auditoría con los de contabilidad simplificada) se justifica —según se advierte en el anexo I— por el necesario equilibrio o ponderación entre la reducción de cargas administrativas y los beneficios asociados a dichas obligaciones. En este sentido, debe recordarse la importancia de la actividad de auditoría de cuentas y el hecho de que sus efectos positivos no se circunscriben a la entidad auditada, sino que se proyectan también respecto a los terceros que confían en la fiabilidad de la información financiera para la toma de sus decisiones económicas, siendo esto lo que implica que la actividad de auditoría de cuentas adquiera la naturaleza de actividad de interés público, lo que conlleva que se trate de una actividad regulada y sometida a la supervisión de un organismo público, como es el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

b) Identificación de los colectivos o personas afectadas por la situación y a las que la norma va dirigida.

El ámbito subjetivo de la reforma, en lo que se refiere a las obligaciones de presentación de información corporativa y de auditoría de las cuentas anuales, afecta a las empresas y grupos de empresas.

En el ámbito de las obligaciones de la Ley de Auditoría de Cuentas, afecta a las sociedades pequeñas y medianas que con la nueva regulación pasarán a beneficiarse de ciertas previsiones legales más beneficiosas.

Asimismo, y dado el interés público afectado, esta regulación afecta indirectamente, a aquellos usuarios de los informes corporativos que se relacionen o puedan relacionarse con las entidades informantes y cuyas decisiones pueden resultar afectadas por el contenido de dichos informes.

Por último, como consecuencia de la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria también los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría se encuentran entre los colectivos afectados.

c) Interés público que se ve afectado por la situación y en qué sentido.



Los intereses públicos que se ven afectados por la reforma legislativa propuesta son los siguientes:

***Cumplimiento del Derecho de la UE mediante la transposición de las modificaciones introducidas en las siguientes Directivas:***

La correcta y adecuada transposición de las Directivas de la UE es un interés público que se pretende alcanzar con este proyecto. Mediante este proyecto de Ley se transpone la Directiva:

- Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

El artículo 2 de la Directiva establece en su apartado 1:

*“1. Los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en de la presente Directiva a más tardar 24 de diciembre de 2024. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.”*

d) *Por qué es el momento apropiado para hacerlo.*

Es el momento apropiado para llevar a cabo la tramitación de esta Ley de modificación de los textos normativos mencionados puesto que el plazo de transposición de 12 meses venció el 24 de diciembre de 2024, por lo que es adecuado que el marco normativo sea aprobado cuanto antes a efectos de que las entidades tengan un conocimiento oportuno de la nueva regulación.

## **2. Objetivos**

Los requisitos de presentación de información en el ámbito de la contabilidad persiguen varios objetivos. No se limitan a proporcionar información a los inversores en los mercados de capitales, sino que también dan cuenta de operaciones pasadas y mejoran la gobernanza empresarial. Es importante simplificar estos requisitos para garantizar que cumplen los fines para los que estaban previstos y limitar la carga administrativa.

Igualmente es conveniente actualizar los umbrales de la auditoría obligatoria, en este mismo sentido de reducir las cargas administrativas a las sociedades de menor tamaño.

## **3. Análisis de alternativas.**

Este desarrollo normativo está llamado a transponer la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. En consecuencia, no existe alternativa a la regulación propuesta, al menos, en aquellos aspectos que son transposición directa de la misma.



No aprobar la normativa supondría incumplir la obligación que corresponde a todos los Estados miembros de transposición de la directiva, rompiendo así la pretendida armonización europea.

En el proceso de transposición de la Directiva Delegada, se ha ejercido la opción prevista en su artículo 1, apartado 5.b, consistente en elevar los umbrales aplicables a las pequeñas empresas hasta el límite máximo permitido por la normativa europea. Con esta decisión, se persigue que un mayor número de entidades puedan acogerse al régimen simplificado de información financiera, favoreciendo así la reducción de cargas administrativas y el fomento de un entorno empresarial más eficiente y proporcionado.

Además, se ha acordado elevar los umbrales de auditoría obligatoria. En este caso, la modificación no deriva directamente de la transposición de la Directiva delegada, pero se alinea con los objetivos de simplificación de obligaciones perseguidos por el proyecto y supone una mayor armonización entre el régimen simplificado de información corporativa y las obligaciones de auditoría relativas a dicha información, al actualizar los umbrales de auditoría vigentes también en un 25 por ciento.

#### **4. Adecuación a los principios de buena regulación**

Esta norma se ajusta a los principios de buena regulación contenidos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

En aplicación de los principios de necesidad y eficacia, queda suficientemente justificado que esta norma persigue un interés general como es el de simplificar los requisitos de presentación de la información corporativa transponiendo la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por lo que tiene unos fines claramente identificados y es el instrumento más adecuado para su consecución. Así como adecuar los umbrales que determinan la obligación de someter las cuentas anuales a auditoría.

Asimismo, esta norma proporciona coherencia a nuestro ordenamiento jurídico siendo el instrumento más adecuado para ello y sin que exista ninguna alternativa regulatoria menos restrictiva de derechos. Cumple, por tanto, los principios de proporcionalidad y seguridad jurídica.

De acuerdo con el principio de transparencia, se ha seguido en la tramitación de esta norma lo dispuesto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, además de posibilitar la participación activa de los destinatarios mediante el proceso de audiencia a que se ha sometido la iniciativa.

Por último, esta norma se adecua al principio de eficiencia, en la medida en que lleva a cabo una gestión eficiente de los recursos públicos y no impone cargas administrativas innecesarias o accesorias a los ciudadanos.



## 5. Plan anual normativo 2025

Este proyecto normativo está integrado en el Plan Anual Normativo 2025 bajo el título "LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS PARA DETERMINAR EL TAMAÑO DE LAS EMPRESAS O GRUPOS EN MATERIA DE INFORMACIÓN CORPORATIVA".

### III. CONTENIDO

El artículo primero modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, para hacer las adaptaciones de los importes necesarias en relación con la presentación del balance y el estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y para la actualización de los umbrales de auditoría obligatoria de las cuentas anuales.

En concreto, la redacción del artículo primero, apartado Uno, incorpora los importes establecidos en la Directiva Delegada haciendo uso de la facultad reconocida a los Estados miembros para aplicar los umbrales máximos previstos. De este modo, se asegura la plena adecuación al marco europeo, al tiempo que se maximiza el alcance de las medidas de simplificación para las pequeñas empresas.

El artículo segundo recoge la modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, para incorporar los parámetros que definen las sociedades pequeñas y medianas a efectos de la propia ley conforme a lo previsto en la Directiva Delegada.

Por último, la Ley contiene una disposición derogatoria y seis disposiciones finales recogiendo estas últimas respectivamente: la modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas; la modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos; la salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias; el título competencial, una declaración expresa sobre la transposición de la Directiva y la correspondiente previsión sobre la entrada en vigor y aplicación.

### IV. ANALISIS JURIDICO

#### 1. Fundamento Jurídico y rango normativo.

El rango jurídico de la norma es el de ley ordinaria, ya que incorpora modificaciones en otros textos normativos que tienen rango de Ley. En consecuencia, el proyecto normativo debe respetar el principio de jerarquía normativa consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución, que exige que una norma sólo pueda ser modificada o derogada por otra de igual o superior rango jerárquico.



Se opta, en este sentido, por efectuar la transposición mediante norma con rango de ley ordinaria. Desde un punto de vista material, la opción se justifica por la regulación de materias sujetas a reserva de ley, como es el caso de la imposición a las empresas de obligaciones de contabilidad y auditoría. Es por ello que el grupo normativo relativo a estas materias comienza en nuestro Derecho mediante normas con rango o valor de ley (el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas). En la medida en que dichas normas deben ser ahora modificadas, desde un punto de vista formal el principio de jerarquía normativa consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución Española exige asimismo que la modificación necesaria para transponer la Directiva Delegada se lleve a cabo por norma de igual rango.

Por otro lado, dada la urgencia en la adaptación del ordenamiento interno a las disposiciones de la Directiva Delegada, el presente anteproyecto lleva también a cabo la modificación de aquellas disposiciones de rango reglamentario que se deben ajustar a los nuevos umbrales, concretamente: (i) el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos y (ii) el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES. A efectos de evitar el fenómeno de la “congelación”, la disposición final cuarta incluye una cláusula de salvaguardia del rango de dichas disposiciones.

## 2. Entrada en vigor y vigencia

La ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso.

### Vigencia de la norma

Esta norma tiene vigencia indefinida.

## 3. Derogación de normas.

Esta Ley deroga cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo previsto en la misma.

## **V. ADECUACIÓN DEL PROYECTO AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS**

El anteproyecto de Ley se dicta al amparo de las competencias exclusivas del Estado previstas en el artículo 149.1. 6.ª de la Constitución, de legislación mercantil. No obstante, la disposición final segunda se dicta de conformidad con los títulos expresados en la disposición final segunda de la norma que modifica.



## **VI. DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN**

La consulta pública previa tuvo lugar mediante la publicación en la web del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa del documento de consulta relativo al Anteproyecto de Ley explicando los antecedentes de la Directiva Delegada objeto de transposición, los problemas que se pretenden solucionar con la nueva norma, la necesidad y oportunidad de su aprobación, los objetivos de la norma y las posibles soluciones alternativas, regulatorias y no regulatorias. Este trámite se llevó a cabo del 8 al 23 de febrero de 2024, de conformidad con el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Se recibieron observaciones, que fueron posteriormente analizadas, por parte del Consejo General de Economistas de España, por la Asociación de Pequeñas y Medianas empresas de Cataluña (PYMEC), por la Confederación Nacional de PYMES (CONPYME) y por D. Javier Andrade Cabello.

De las contestaciones recibidas cabe destacar:

- De acuerdo con la actualización de los umbrales propuestos en la Directiva. No obstante, algunos opinan que los umbrales deberían subirse hasta el límite máximo que permite la Directiva.
- División de opiniones en cuanto a la oportunidad de modificar también los límites de obligación de auditoría.
- Propuestas de carácter general destinadas a modificar la normativa nacional con el objetivo de aliviar la presión que sufre, en particular el sector de los autónomos, así como la presión fiscal.
- Propuesta de establecer exenciones a la obligación de depositar las cuentas por parte de determinadas entidades.

El trámite de audiencia pública tuvo lugar mediante la publicación en la web del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa del documento de Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa. El plazo de audiencia pública abarcó desde el día 12 abril hasta el día 7 de mayo de 2024.

Se recibieron 8 correos electrónicos de observaciones que fueron analizadas.

De las observaciones recibidas cabe destacar la división de opiniones sobre la conveniencia de incrementar aún más los límites para elaborar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviado, así como los límites para definir una entidad como pequeña; y por otro lado, sobre la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria. En un anexo se incluyen las observaciones recibidas y sus valoraciones.

Con fecha 29 de octubre de 2024 es aprobado el Anteproyecto de Ley por el Consejo de ministros en primera vuelta.



En la reunión del Consejo de Ministros celebrada el día cinco de noviembre de dos mil veinticuatro se aprobó el Acuerdo por el que se autoriza la tramitación administrativa urgente prevista en el artículo 27.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, con los efectos previstos en el apartado segundo del mismo precepto.

Con la tramitación urgente de este anteproyecto de ley se pretende por tanto cumplir con las obligaciones derivadas de la pertenencia de España a la Unión Europea, transponiendo la ya citada Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande. La tramitación urgente permitirá la transposición de la Directiva a la mayor brevedad posible, evitando así la posible imposición de sanciones por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

Finalmente, tomando en consideración las observaciones recibidas y con ánimo de reducir aún más las cargas a las pequeñas empresas, en la redacción de la ley se ha decidido ejercer la opción prevista en la Directiva, incorporando los umbrales máximos permitidos para la categoría de pequeñas empresas.

Esta decisión, junto con la de incrementar los umbrales de auditoría obligatoria ha obligado a someter la nueva redacción a un nuevo trámite de audiencia para conocer la opinión de los interesados. Este trámite se realizó entres los días 21 de mayo y 4 de junio de 2025.

De las observaciones recibidas en el segundo trámite de audiencia pública, cabe indicar lo siguiente:

- Conformidad generalizada respecto a la propuesta de elevar los umbrales de total de balance y volumen de negocios a efectos de elaborar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, y definir pequeña empresa hasta el máximo permitido en la Directiva 2013/34 (UE).
- Observaciones sobre la entrada en vigor del APL con la referencia de 1 de enero de 2024.
- Se reiteran por parte de un consultante que ya participó en la primera audiencia pública, propuestas de carácter general destinadas a modificar la normativa nacional con el objetivo de aliviar la presión que sufre, en particular el sector de los autónomos, así como la presión fiscal; la propuesta de establecer exenciones a la obligación de depositar las cuentas por parte de determinadas entidades, de eximir a las microempresas de elaborar cuentas anuales, o ampliar umbrales en relación con las cuentas anuales consolidadas.
- Propuestas de implementar medidas orientadas a “empresas de tamaño intermedio” con fines de simplificación de la normativa, así como de ir más allá en la actualización de umbrales para reducir barreras al crecimiento de las pymes.
- Posición en contra del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria por parte de auditores de cuentas en representación de auditores de cuentas a título individual y de sociedades de auditoría, así como de ambas corporaciones representativas de los auditores de cuentas. Los principales argumentos apuntados serían la pérdida de calidad que experimentaría la información corporativa de las entidades que resultarían exentas



de la obligación de auditar sus cuentas, así como la pérdida de empleos en el sector de las empresas de auditoría. Si bien la Cámara de Comercio, CEPYME y ASPAPEL apoyan la redacción del proyecto.

El anteproyecto fue sometido al Consejo de Información Corporativa (artículo 59 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas), al Comité Consultivo de Contabilidad (artículo 59.3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio), y al Comité de Auditoría de Cuentas (artículo 58 de la Ley 22/2015, de 20 de julio), en las reuniones celebradas el 26 de marzo de 2024 (Comité Consultivo de Contabilidad), el 8 de abril de 2024 (Consejo de Información Corporativa) y el 17 de julio de 2025 (Comité de Auditoría de Cuentas).

Se han recabado los siguientes informes:

- Al Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes, con fecha de 27 de junio de 2025, con base en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Al Ministerio de Hacienda, con fecha de 27 de junio de 2025, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Al Ministerio de Industria y Turismo, con fecha de 27 de junio de 2025, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. El 7 de julio se recibe el informe.
- Al Ministerio de Trabajo y Economía Social, con fecha de 27 de junio de 2025, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. Con fecha de 15 de julio, se recibe el informe.
- Al Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática, con fecha de 27 de junio de 2025, sobre la base del artículo 26.5, párrafo sexto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. El 4 de julio se recibe el informe.
- A la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, con fecha de 27 de junio de 2025, de acuerdo con el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. A la fecha de emisión del informe de esta Secretaría General Técnica no se había recibido contestación, habiéndose continuado con la tramitación en virtud del artículo 7.5 del Real Decreto 1081/2017, de 29 de diciembre, por el que se establece el régimen de funcionamiento de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa.
- A la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, con fecha de 27 de junio de 2025, con base en el artículo 5.2.a) de la Ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia. El 24 de julio se recibe el informe.



- Al Consejo Económico y Social, con fecha de 8 de julio de 2025, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo séptimo 1.1 a) y b) de la Ley 21/1991, de 17 de junio, por la que se crea el Consejo Económico y Social.

En el anexo 2 se recogen las principales observaciones recibidas y su valoración y efecto en el texto propuesto.

No resulta necesaria la solicitud de **aprobación previa** al Ministro para la Transformación Digital y de la Función Pública prevista en el artículo 26.5, párrafo quinto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, en la medida en que la propuesta normativa no afecta a la organización administrativa de la Administración General del Estado, ni a su régimen de personal, procedimientos o inspección de los servicios.

Se ha emitido informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa dando así cumplimiento a lo previsto en el artículo 26.5 párrafo cuarto de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Con fecha 19 de septiembre de 2025 se ha recibido informe del Consejo de Estado, preceptivo en virtud del artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado.

En el anexo 3 se recogen las principales observaciones recibidas y su valoración y efecto en el texto propuesto.

## **VII. ANÁLISIS DE IMPACTOS**

### **1. Impacto presupuestario.**

Este anteproyecto de ley no tiene impacto presupuestario alguno pues no implica incremento del gasto dado que puede ponerse en práctica con los medios personales y materiales existentes en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, organismo autónomo competente y no supone incremento de ingreso presupuestario alguno.

### **2. Impacto económico**

#### **a) Impacto económico general**

Atendiendo al objetivo último de la norma, puede considerarse que las modificaciones adoptadas tienen una incidencia económica positiva. Puesto que el incremento de los criterios de tamaño reducirá el ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación de los estados financieros, lo que se traduce en la simplificación de las obligaciones contables de las empresas de menor tamaño. Asimismo, la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria



reduce el ámbito subjetivo de las entidades a las que se requiere someter sus cuentas a auditoría.

Asimismo, desde el punto de vista de las sociedades de auditoría y sociedades de verificación, estas últimas una vez que se apruebe la Ley de información empresarial sobre sostenibilidad, mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza, el incremento de los umbrales permitirá a un mayor número de sociedades beneficiarse de determinadas previsiones más favorables para las sociedades pequeñas, como, por ejemplo, la aplicación de un mayor porcentaje de concentración de honorarios por servicios de auditoría o de verificación y distintos a estos percibidos de una misma entidad o la posible autorización por parte de la Comisión de Auditoría de la prestación de servicios de auditoría o de verificación en el cuarto ejercicio una vez superado el porcentaje de concentración de honorarios durante tres ejercicios consecutivos (esto último resulta aplicable también a las sociedades medianas, que ahora serán más con los nuevos parámetros), la no aplicación de los criterios para el nombramiento de auditor previsto en el Reglamento (UE) nº 537/2017, del Parlamento europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión, en relación con entidades de interés público que sean pequeñas y medianas empresas.

Igualmente, los requisitos simplificados en relación con la organización interna se aplicarán a un mayor número de entidades que auditen o verifiquen únicamente entidades pequeñas y la no existencia de periodicidad mínima para los ciclos de inspección si se trata de auditores o verificadores que no auditen o verifiquen entidades de interés público si solo llevan a cabo auditorías o verificaciones voluntarias o de entidades pequeñas y la exigencia de la periodicidad mínima para las inspecciones de seis años en lugar de tres para aquellos auditores que solo auditen entidades de interés público pequeñas y medianas.

#### **b) Efectos en la competencia en el mercado**

Con la modificación de los criterios de tamaño en materia de presentación de los estados financieros se contribuye a garantizar la participación de las empresas de menor tamaño en los mercados en condiciones de igualdad. Por tanto, el impacto sobre la competencia es positivo.

### **3. Análisis de las cargas administrativas**

La trasposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 supone el aumento de las empresas que podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, el



aumento de entidades exentas de la obligación de someter sus cuentas a auditoría y el aumento de las empresas consideradas pequeñas y medianas a efectos de la Ley de Auditoría de Cuentas, en consecuencia supone una disminución de las cargas administrativas para estas empresas.

De acuerdo con la tabla de medición del coste directo de las cargas administrativas de la Guía metodológica para la elaboración de la memoria de análisis de impacto normativo, la presentación de un informe y memoria tiene un coste de 500€. En consecuencia, en la medida que el modelo de memoria abreviada contiene un 60% de menor información que el modelo de memoria normal (10 apartados versus 25 apartados), se estima que la trasposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 supondrá un ahorro por empresa de 300 euros. El número de empresas que podrán beneficiarse de este ahorro de costes se estima en 5.813 (dato facilitado por la Central de Balances del Banco de España), por tanto, el ahorro total en cargas administrativas asciende aproximadamente a 1.743.900 euros.

Respecto a la reducción de las cargas administrativas derivadas del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria, se estima que unas 4.279 entidades dejarán de estar obligadas a auditoría por razón de tamaño, sin perjuicio de desconocer si dichas entidades someterán sus cuentas a auditoría voluntaria o resultan obligadas por otro criterio (por ejemplo, percepción de subvenciones o realización de contratos con las administraciones públicas por un determinado importe). Considerando la carga administrativa número 16 incluida en la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto normativo, cifrada en 1.500 euros, esta medida supone una reducción de cargas administrativas por importe de 6.418.500 euros.

En total la reducción de cargas administrativas se cuantifica en 8.162.400 euros.

#### **4. Impacto por razón de género**

Los preceptos legales que exigen el análisis del impacto por razón de género son el artículo 19 de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres y el artículo 26.3.f) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Este proyecto se refiere a las normas contables y de la normativa reguladora de la actividad de auditoría aplicables a las personas jurídicas, en particular a las sociedades de capital.

En consecuencia, el impacto es nulo.

#### **5. Impacto en la infancia y la adolescencia**



Para dar cumplimiento a la exigencia del artículo 22 quinquies de la Ley Orgánica 1/1996, de 15 de enero, de Protección Jurídica del Menor, de modificación parcial del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil, en la redacción dada por la Ley 26/2015, de 28 de julio, de modificación del sistema de protección a la infancia y a la adolescencia hay que señalar que esta norma no tiene impacto en la infancia, ni en la adolescencia.

#### **6. Impacto en la familia.**

Para dar cumplimiento a la exigencia de la disposición adicional décima de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de protección a las familias numerosas, introducida por la disposición final quinta de la Ley 26/2015, de 28 de julio, de modificación del sistema de protección a la infancia y a la adolescencia, hay que señalar que esta norma no tiene impacto en la familia.

#### **7. Impacto por razón de cambio climático**

El impacto es nulo.

#### **8. Impacto en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad**

La norma tampoco tiene impacto en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad.

### **VIII. EVALUACIÓN «EX POST»**

Ni el Plan Anual Normativo 2024 ni el del 2025 han incluido este anteproyecto entre las normas sujetas a evaluación ex post —y por tanto no existe un mandato estricto en orden a su realización— no habiéndose acordado, con ocasión de la tramitación administrativa de la norma, replantear dicha decisión.



## ANEXO I: OBSERVACIONES RECIBIDAS EN TRÁMITE DE AUDIENCIA Y VALORACIÓN

### ANEXO I.A: CUADRO RESUMEN DE LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES RECIBIDAS DURANTE EL PRIMER TRÁMITE DE INFORMACIÓN PÚBLICA Y SU VALORACIÓN

#### A.1 A favor de la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria.

Observación	Autor	Valoración
Nos parece necesario modificar asimismo las cifras del artículo 263.2 del RDLeg. 1/2010 de 2 Julio (texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital) respecto a los límites de auditoría, de tal manera que las entidades pequeñas según la nueva redacción no estén obligadas a la revisión de sus cuentas anuales, ya que entendemos que la definición de pequeña entidad y sus implicaciones debería abarcar todos los ámbitos, también el de la auditoría. De otra manera, se les considera pequeñas de forma parcial.	DOSERSA ASESORES	La auditoría se configura como una actividad de interés público puesto que los beneficios que despliega dicha actividad no se circunscriben únicamente a la entidad auditada sino a los terceros que se relacionan con ella. El preámbulo de la LAC establece la relevancia pública de la actividad de auditoría de cuentas al señalar lo siguiente: <i>"(...) Esta actividad, por su contribución a la transparencia y fiabilidad de la información económico-financiera de las empresas y entidades auditadas, constituye un elemento consustancial al sistema de economía de mercado recogido en el artículo 38 de la Constitución. Así, se configura como aquella que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de la información económica financiera auditada, sin que se limite a la mera comprobación de que los saldos que figuran en sus anotaciones contables concuerdan con los ofrecidos en las cuentas que se auditan, ya que las técnicas de revisión y verificación aplicadas permiten, con un alto grado de certeza, dar una opinión técnica e independiente sobre la contabilidad en su conjunto y, además, sobre otras circunstancias que, afectando a la vida de la empresa, no estuvieran recogidas en dicho proceso. La actividad de auditoría de cuentas se caracteriza por la relevancia pública que desempeña al prestar un servicio a la entidad revisada y afectar e interesar no sólo a ésta, sino también a los terceros que mantengan o puedan mantener</i>
Exención general de la obligación de auditar cuentas para las empresas pequeñas y microempresas y elevar los umbrales de auditoría obligatoria hasta los umbrales definitorios de empresas medianas	Javier Andrade Cabello	
<b>Procedencia de los umbrales de la obligación de auditoría</b> los umbrales vigentes para la obligación de auditar no se han modificado en 17 años, cuando los umbrales del balance abreviado se habrán modificado dos veces (una en 2013 y ahora con la reforma en curso). Ante esta situación se pueden plantear dos alternativas. Una alternativa sería volver a la tradicional vinculación de la obligación de auditoría y de formulación de balance abreviado, de tal forma que se alinearía también con las previsiones del artículo 34 de la Directiva contable que solo obliga a auditar a aquellas empresas que tengan la condición de medianas o grandes. La otra alternativa, más en línea con el rumbo que tomó el legislador con la reforma del año 2013, sería establecer los límites de auditoría en los importes todavía fijados actualmente para el	Confederación Española de Transportes de Autobús (CONFEBUS)	



<p>balance abreviado. Esta segunda alternativa supone una elevación de los límites en, aproximadamente, un 40%, de tal forma que se recoge el efecto inflacionario a la vez que se mantiene un nivel de exigencia de auditoría más elevado que el mínimo establecido por la normativa comunitaria. Ante esta tesitura, se considera más coherente con la postura adoptada por el legislador en 2013 la segunda alternativa.</p>		
<p><b>Los límites expuestos de siete millones y medio de euros en el caso de las partidas de activo y de quince millones de euros para el importe neto de la cifra de negocio son los que deberían regir a la hora de establecer los requisitos para la realización del balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados.</b> En paralelo, <b>resulta deseable el retorno a la vinculación entre la formulación del balance abreviado y la obligación de auditar</b>, entendiéndose que el cambio en el perímetro de definición de empresa pequeña permitiría también el cumplimiento de lo recogido por la Directiva 2013/34/UE de 26 de junio de 2013 en su artículo 40, de modificarse a la vez la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, tal y como se recoge en la nota al pie 11. El mencionado artículo 40, en su apartado primero, establece que “Los Estados miembros se asegurarán de que los estados financieros de las entidades de interés público y de las empresas medianas y grandes sean auditados por uno o varios auditores legales o entidades de auditoría autorizadas por los Estados miembros para realizar auditorías legales con arreglo a la Directiva 2006/43/CE”. No obstante, <b>dado que el objetivo del legislador con los actuales umbrales para establecer la obligación de auditar cuentas parece acorde con el deseo de establecer un requisito reforzado respecto a la regulación europea con el fin de minimizar el riesgo de problemas contables, la opción más viable pasa por la</b></p>	<p>Confederación Española de Pequeña y Mediana Empresa (CEPYME)</p>	<p><i>relaciones con la misma, habida cuenta de que todos ellos, entidad auditada y terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa la opinión de auditoría emitida. Con la finalidad de regular y establecer las garantías suficientes para que las cuentas anuales o cualquier otra información económica financiera que haya sido verificada por un tercero independiente sea aceptada con plena confianza por los terceros interesados, en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, se definió la actividad de auditoría y se establecieron, entre otras disposiciones, las condiciones que se deben cumplir para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas y poder así ejercer tal actividad, las normas que regulan su ejercicio, el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas anuales, el régimen de incompatibilidades y de responsabilidad de los auditores de cuentas, el régimen de infracciones y sanciones y la atribución al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del control de la actividad y de la potestad disciplinaria de los auditores de cuentas.”</i></p> <p>Es necesario buscar que la regulación establezca los mecanismos necesarios para reducir las cargas administrativas y los costes impuestos a las entidades pero no en aquellos casos en los que no se pueda justificar el ahorro de costes porque los beneficios asociados a la carga impuesta son mayores.</p> <p>Debe reiterarse que la importancia de la actividad de auditoría de cuentas es que su ejercicio no produce efectos solo a la entidad auditada sino también respecto a terceros que confían en la fiabilidad de la información financiera para la toma de sus decisiones económicas por el hecho de haberse emitido el informe por un auditor de cuentas.</p> <p>En una estimación se puede indicar que serían unas 4000 auditorías menos, lo que supondría un ahorro de costes para las entidades de unos 32</p>



<p><b>actualización de los umbrales del artículo 263 de acuerdo con el impacto de la inflación en los últimos 17 años.</b> En términos reales, el ejercicio propuesto significa la asunción de una posición similar a la que se consideró aceptable hace casi dos décadas.</p>		<p>millones de euros, si bien es difícil estimar que número de estas auditorías seguirían realizándose de manera voluntaria como mecanismo, por ejemplo, para mejorar el acceso a la financiación.</p>
<p>Por ello, en aras de la coherencia entre los cambios introducidos por la nueva ley, <b>sería conveniente aplicar los mismos criterios en todas las normativas modificadas.</b> En particular, de modo que los nuevos umbrales considerados en todos los casos contemplados sean:</p> <p>Que el total de las partidas del activo no supere los cinco millones de euros.</p> <p>Que el importe total de su cifra anual de negocios no supere los diez millones de euros.</p> <p>Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.</p>	<p>CAMARA DE COMERCIO</p>	

## A.2. En contra de la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria.

<p>Consideramos que los nuevos cambios que se proponen en la directiva 34 no deberían trasladarse a los límites de obligación de auditoría (artículo 263 TRLSC).</p> <p>Mediante los servicios de auditoría se ayuda a las entidades auditadas a mantener la confianza de accionistas, manejar riesgos, fortalecer el control y desarrollar su potencial. Una auditoría rigurosa e independiente proporciona información crucial para: accionistas, clientes, proveedores, directivos, empleados, entidades financieras, entre otros; y una perspectiva sólida y clara a los socios y administradores de las compañías. Si bien es importante el objetivo de reducir las cargas administrativas redundantes, duplicadas, obsoletas y no eficaces, debe hacerse un ejercicio de reflexión y comparación con el objetivo de control/ supervisión que salvaguarda la fiabilidad, uniformidad, y transparencia de la información</p>	<p>Consejo General de Economistas de España</p>	<p>Se acepta la propuesta efectuada por las razones expuestas en las observaciones presentadas y por lo expuesto en el punto anterior de este apartado.</p> <p>NOTA: finalmente se acuerda la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria para la simplificación de las cargas administrativas.</p>
--	---	--



<p>financiera y no financiera.</p> <p>La obligación de auditoría aporta confianza a las transacciones económicas y al conjunto de actores, inversores y grupos de interés. Confianza necesaria, también, para evitar a futuro situaciones no deseadas como, por ejemplo, las insolvencias, que pueden afectar no solo a nivel de empresa sino también a nivel macroeconómico.</p> <p>De acuerdo con el último informe sobre la “Situación de la Auditoría de Cuentas” publicado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), organismo supervisor de la auditoría de cuentas en España, de los 69.260 informes emitidos durante el año 2023, el 45% (31.306) corresponden a entidades pequeñas. La modificación de los límites de auditoría supondría poner en riesgo la realización del número indicado de informes, retrocediendo de una manera sustancial en términos de transparencia empresarial.</p> <p>Por ello, el papel del auditor parece imprescindible para las sociedades debido a la transparencia y fiabilidad que aportan unas cuentas anuales auditadas a sus usuarios y principales grupos de interés, esto es: inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales, así como otras personas o grupos que se ven afectados o podrían verse afectados por las actividades de la organización.</p> <p>De hecho, algunos estudios muestran que en determinados países, como es el caso de Suecia que, en 2010, eliminó la auditoría de cuentas obligatoria de la pequeñas empresas, la adopción de esta medida incrementó algunos riesgos para la economía, teniendo, entre otras consecuencias, las siguientes: disminución de los beneficios y de las rentabilidades de las empresas, aumento de la evasión fiscal y los delitos económicos, mayor riesgo de errores contables, reducción de la transparencia de las empresas y de la calidad de la información a la que tenían acceso los grupos de interés.</p>		
<b>Necesidad de mantener los límites de las auditorías obligatorias en los niveles</b>	Instituto de Censores Jurados de Cuentas de	



<p><b>actuales tal y como contempla acertadamente el Anteproyecto.</b></p> <p><b>(...)</b></p> <p>De cara a valorar esta posibilidad es importante señalar que la auditoría de cuentas es un instrumento imprescindible para dotar de confianza a las transacciones económicas y representa una garantía necesaria para los grupos de interés que operan en el tráfico económico: empresas, accionistas minoritarios, entidades financieras, administración pública, empleados, etc. Cuanto mayor sea la apuesta de un país por la transparencia de sus instituciones, más significativo debe ser el papel de la auditoría en todos sus ámbitos económicos.</p> <p>Además de esta razón, hay otros argumentos de peso para mantener los límites de las auditorías obligatorias en los niveles actuales:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Diversos estudios han demostrado que uno de los efectos positivos que tiene la auditoría de las empresas es el mejor cumplimiento de las obligaciones de carácter fiscal y laboral del tejido productivo.</li><li>• Por la misma razón, la elevación de los límites podría afectar a la libre competencia, dado que la auditoría dota de mayor garantía al cumplimiento de aquellas obligaciones, permitiendo una concurrencia en condiciones de igualdad entre las empresas.</li><li>• Por el coste que tiene en términos de transparencia y de eficiencia, una medida de este calado solo se puede explicar si tiene un efecto significativo en el ahorro de costes a nivel nacional de las pequeñas empresas y si beneficia a una parte significativa de ellas. Sin embargo, no es el caso. De acuerdo con los datos publicados por el Ministerio de Industria y Turismo en marzo de 2024, en España hay cerca de 3 millones de PYMES. La medida beneficiaría a menos del 1% de las PYMES españolas.</li><li>• La Ley de Auditoría de Cuentas, aprobada en 2015, tiene su origen en la última reforma de la Directiva europea</li></ul>	España	
--	--------	--



<p>que regula la Auditoría. Uno de los objetivos principales de la reforma es reducir el grado de concentración del sector. La elevación de los límites de auditoría tendría un efecto contrario puesto que, con total seguridad, pondría en riesgo la viabilidad de numerosas firmas de auditoría de reducida dimensión y afectaría negativamente a un importante número de empleos en este tipo de firmas.</p> <p><b>En resumen, la elevación de los límites de las auditorías obligatorias generaría un efecto negativo en la confianza y transparencia del tejido empresarial español, reduciendo la transparencia necesaria para la toma de decisiones de diferentes grupos de interés (inversores, bancos, accionistas minoritarios, clientes y administraciones), y mermando la recaudación fiscal al generar un incremento de la economía sumergida. La particularidad del tejido empresarial en España -existen muchas más PYMES que en otros países- acentuaría estos efectos negativos.</b></p> <p><b>Estos hechos, junto al prácticamente nulo efecto que tendría en el conjunto del tejido de las pequeñas y medianas empresas y en su estructura de costes, hacen que sea aconsejable mantener los límites de las auditorías obligatorias sin modificación alguna.</b></p>		
--	--	--

**A.3. A favor de elevar los umbrales de total de balance y de volumen de negocios a efectos de elaborar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, de elaborar PyG abreviado y definir pequeña empresa hasta el máximo permitido en la Directiva 2013/34 (UE)**

<p>Aumentar los umbrales de total balance y de volumen de negocios hasta el máximo permitido en el artículo 3 de la Directiva 2013/34/(UE), es decir, 7.500.000 euros y 15.000.000 euros, respectivamente. Asimismo, aumentar los umbrales en esos mismos importes para definir entidades pequeñas en el artículo 3 apartado 9 de la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas.</p>	<p>Javier Andrade Cabello PIMEC CONFEBUS CEPYME</p>	<p>La opción de incrementar los umbrales por parte de los Estados miembros ya estaba contemplada en la Directiva 2013/34 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, pudiendo definir umbrales que no rebasaran los 6.000.000 EUR en el total del balance ni los 12.000.000 EUR en el volumen de negocios neto. Esta opción está dirigida a países cuyo tejido empresarial está formado por empresas con mayor volumen de activo y cifra de negocios. En</p>
---	---	--



		<p>España el porcentaje sobre el total de empresas incluidas en los actuales umbrales está en torno al 98%, por lo que no se consideró necesario incrementar aún más los umbrales. Las razones que llevaron a tomar esta decisión no han variado. Por tanto, no se contempla utilizar esa opción.</p>
<p>Modificar artículo 257. 1 del TRLSC para aumentar los límites para elaborar cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, hasta dieciséis millones de euros de total de las partidas de activo, y de treinta y dos millones de euros de importe neto de su cifra anual de negocios.</p>	<p>CONFEBUS CEPYME</p>	<p>No se acepta la observación, además de remitirse a las respuestas dadas anteriormente, se indica que los límites correspondientes se consideran elevados y subirlos implicaría una pérdida muy importante de información.</p>

#### A.4. Otras observaciones.

<p>Añadir una exención general de la obligación de realizar el depósito de cuentas para las empresas medianas, pequeñas y microempresas</p>	<p>Javier Andrade Cabello</p>	<p>La obligación de la publicidad de las cuentas anuales, en el Registro Mercantil correspondiente al domicilio social de las sociedades mercantiles, contribuye a la seguridad en el tráfico mercantil.</p> <p>Depositar las cuentas anuales en el registro mercantil es de vital importancia para garantizar la transparencia en las operaciones financieras de una empresa. Este proceso proporciona a los stakeholders, como inversores, acreedores y autoridades regulatorias, acceso a información precisa y actualizada sobre la situación económica de la empresa. La transparencia resultante fomenta la confianza en la organización, facilita la toma de decisiones informadas y fortalece la credibilidad en el mercado, y redundará asimismo en beneficios para la entidad que hace públicas sus cuentas, mejorando su imagen frente a clientes y proveedores, y, en su caso, facilitando su acceso a mejores condiciones de crédito, financiación y aseguramiento.</p> <p>Estas razones desaconsejan la consideración de la observación propuesta de exencionar a las entidades pequeñas y microempresas de depositar sus cuentas en el Registro Mercantil.</p>
<p>Eximir a las microempresas de elaborar cuentas anuales</p>	<p>Javier Andrade Cabello</p>	<p>Las microempresas en España pueden acogerse para elaborar sus cuentas anuales al Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para</p>



		microempresas. La decisión de eximir a las microempresas de la elaboración de cuentas anuales no se aceptó considerando el elevado número de microempresas en España y la pérdida de información que supondría.
Ampliar los umbrales en relación con las cuentas anuales consolidadas. Así como eximir a los grupos medianos de elaborar cuentas consolidadas. Otras simplificaciones administrativas fuera del ámbito contable y de auditoría.	Javier Andrade Cabello	Remisión a las razones por las que no se ha considerado oportuno aumentar los umbrales al máximo permitido en la Directiva. En relación con otras simplificaciones tributarias y no tributarias ajenas a las obligaciones relacionadas con la auditoría y la contabilidad, este Instituto no es competente para pronunciarse.
Se pone de manifiesto la existencia de un error –entendemos que de transcripción– en la reforma del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos (PGC ESFL). Además, se sugiere regular conjuntamente todas las modificaciones necesarias de normas reglamentarias para evitar la dispersión normativa de la reforma, ya que a su entender lo correcto desde el punto de vista de la técnica normativa, y quizás más simple en su implementación, es llevar a cabo todas las reformas reglamentarias necesarias a través de una norma del mismo rango reglamentario (y no en un Anteproyecto de Ley), mediante un Real Decreto que se tramitara con carácter urgente, una vez aprobado el Anteproyecto (y cuya tramitación podría avanzarse antes incluso de la aprobación del Anteproyecto).	ICJCE CONFEBUS CEPYME	Se acepta la observación sobre la errata, respecto a la actualización numérica. En cuanto a la modificación de las normas reglamentarias mediante una norma del mismo rango reglamentario, este Instituto no es competente para pronunciarse en ese sentido.
Sugerencia de modificación de la disposición final sexta.2, para aclarar la aplicación por primera vez de los nuevos umbrales. La estructura de las normas que se modifican en el Anteproyecto hace alusión a reunir ciertos umbrales “durante dos ejercicios consecutivos. Pero la actual redacción de la disposición final sexta.2 solo se refiere a un (1) ejercicio: el ejercicio económico que comience a partir del 1 de enero de	CONFEBUS	No se acepta la observación. La redacción final sexta.2 está redactada siguiendo el mismo criterio utilizado en anteriores modificaciones del artículo 257 y 263 del texto refundido de la ley de sociedades de capital. En concreto, el criterio se explica en la Consulta número 1 del BOICAC 96 Sobre el cómputo a aplicar y los efectos en relación con la obligación de auditoría de los nuevos parámetros incorporados por la ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, a los artículos 257 y 263 de texto refundido de la ley de



		<p>sociedades de capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (TRLSC), referentes a la formulación de cuentas anuales abreviadas y a la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales de las sociedades mercantiles respectivamente.</p> <p>&lt;&lt; Para dar respuesta a la pregunta es preciso traer a colación por analogía el criterio publicado en la consulta nº 2 del BOICAC 73, sobre determinadas cuestiones relacionadas con la forma de computar los límites relativos a la presentación de cuentas anuales abreviadas y a la obligación de someter las cuentas anuales a auditoría, en el primer ejercicio que se inicia a partir de la entrada en vigor del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, donde se dispuso que: “c) Por lo que se refiere a la forma de computar los citados límites, que han sido incrementados en la redacción dada al artículo 175 del TRLSA (artículo 176 del TRLSA, en relación con la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada) por la Ley 16/2007, de 4 de julio, se deberán tomar en consideración las nuevas cifras incorporadas en dicha Ley (es decir, 2.850.000 euros para el total activo, 5.700.000 euros para el importe neto de la cifra de negocios y 50 trabajadores –en relación con el artículo 175- y 11.400.000 euros para el total activo, 22.800.000 euros para el importe neto de la cifra de negocios y 250 trabajadores –en relación con el artículo 176-), para todos los ejercicios a computar al cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación el nuevo Plan General de Contabilidad. Este criterio fue el aplicado en la modificación de los límites producida por la disposición adicional segunda de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada (consulta 1 del Boletín de este Instituto nº 24) y se recoge específicamente en relación con la aplicación del PGC de PYMES en la disposición transitoria quinta del Real Decreto 1515/2007.” Este mismo criterio fue el aplicado en la modificación de los límites producida por la disposición adicional segunda de la Ley 2/1995, de</p>
--	--	--



		<p><i>23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada. La disposición final segunda de la citada Ley establecía que se aplicarían los citados límites a las cuentas anuales a partir de los ejercicios sociales que dieran comienzo el día uno de enero de 1995 o en el transcurso de dicho año. En aquel momento, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ante las posibles dudas que pudieran plantearse en la interpretación de la citada norma, solicitó informe a la Dirección General de los Registros y del Notariado, manifestando este Organismo que los nuevos límites habrían de tomarse en consideración para todos los ejercicios a computar al cierre del iniciado a partir de uno de enero de 1995. Este criterio fue publicado mediante consulta en el Boletín de este Instituto, número 24, de febrero de 1996. De igual manera se procedió con la aplicación de los nuevos límites aprobados por Real Decreto 572/1997, de 18 de abril, por el que se revisan los límites contables de los artículos 181 y 190 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. En definitiva y como conclusión, los nuevos límites se deben aplicar a todos los ejercicios a computar en el primero que se cierre con posterioridad al 29 de septiembre de 2013&gt;&gt;</i></p>
<p>Al margen de las modificaciones que supone la nueva ley, <b>permanecen importantes umbrales normativos que representan una barrera para el aumento de la dimensión empresarial, lo que exige a la Administración a extender esta iniciativa a otros ámbitos legislativos que tienen que hacer frente las empresas</b>, detectando aquellas normas que desincentiven el crecimiento empresarial para eliminarlas o corregirlas. En este sentido, y dado el efecto de la inflación, <b>deberían examinarse también los umbrales al crecimiento empresarial de las pymes en materia fiscal</b>. En concreto, sería pertinente revisar la consideración de “Gran Empresa”, actualmente aquella con un volumen de operaciones en el ejercicio anterior superior a 6,01 millones de euros. Cuando una empresa, empresario o</p>	<p>Cámara de Comercio</p>	<p>Esta cuestión excede de las competencias de este Instituto.</p>



<p>profesional supera dicha cantidad en términos de facturación en un año, a partir del siguiente ejercicio pasa a tener la condición de Gran Empresa, produciéndose importantes efectos tributarios. En paralelo, sería recomendable establecer periodos transitorios (de un año) antes de aplicar la normativa fiscal de Gran Empresa, con el fin de facilitar el crecimiento de las pymes.</p>		
<p>En línea con las modificaciones propuestas en el artículo primero, se propone que los apartados 9 y 10 del artículo 3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, establezcan un plazo de 4 años en vez de 2 años para que se considere que se han dejado de cumplir los requisitos para ser calificada una entidad como pequeña o mediana. De nuevo, detrás de esta propuesta se encuentra el objetivo de reducir los obstáculos al crecimiento empresarial, otorgando a las empresas un periodo de tiempo razonable para adaptarse a las nuevas obligaciones, pero también permitiendo que las pymes no se vean perjudicadas por nuevas cargas como consecuencia de crecimientos coyunturales.</p>	<p>CEPYME</p>	<p>Se considera un plazo demasiado elevado. Además el apartado 10 del artículo 3, que no ha sido objeto de modificación establece lo siguiente: <i>“10. Cuando una sociedad o un grupo, en la fecha de cierre del balance, llegue a superar o bien cese de superar los límites numéricos de dos de los tres criterios indicados en los apartados 1 a 7, esta circunstancia únicamente producirá efectos en cuanto a la aplicación de la excepción prevista en la presente Directiva si se produce durante dos ejercicios consecutivos.”</i> De manera que el plazo de dos años es el contemplado en la Directiva, sin que en ocasiones anteriores se haya acordado la aplicación de un plazo superior y sin que existan razones que lo justifiquen ahora.</p>

## ANEXO I.B: CUADRO RESUMEN DE LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES RECIBIDAS DURANTE EL SEGUNDO TRÁMITE DE INFORMACIÓN PÚBLICA Y SU VALORACIÓN

### A.1 A favor de la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria.

Observación	Autor	Valoración
<p>Nuestro apoyo a toda medida que, como las recogidas en el anteproyecto, busque la simplificación de la carga burocrática asociada al desarrollo de la actividad empresarial e industrial.</p>	<p>Asociación de fabricantes de pasta, papel y cartón, ASPAPEL</p>	<p>En relación con la propuesta de CEPYME de aumentar a 4 el número de años para que las sociedades una vez que están exentas de la obligación de someter sus cuentas a auditoría vuelvan a estar obligadas si cumplen dos de los tres parámetros regulados, no procede puesto que rompería el equilibrio de exigir dos</p>
<p>Ha resultado apropiado que la modificación del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, haya alcanzado al artículo 263 relativo al auditor de cuentas, sumándose así a los cambios propuestos del artículo 257 relativo al balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados.</p>	<p>Confederación Española de la Pequeña y Mediana Empresa, CEPYME</p>	



<p>las sociedades deberían perder el derecho al acceso a las ventajas establecidas en los artículos 257, 258 y 263 de la Ley de Sociedades de Capital cuando durante un periodo de 4 años hayan dejado de cumplir los requisitos para su aplicación. La ampliación del plazo desde los 2 años actuales hasta los 4 años redundaría en la rebaja de los obstáculos al crecimiento empresarial, otorgando a las empresas un periodo de tiempo razonable para adaptarse a las nuevas obligaciones, pero también permitiendo que las pymes no se vean perjudicadas por nuevas cargas como consecuencia de crecimientos coyunturales, a la vez que diluiría el efecto escalón de la definición y limitaría, en buena medida, las barreras al crecimiento empresarial.</p>		<p>años para el criterio de salida de la obligación y cuatro años para el criterio de volver a entrar en la obligación. Se considera que dos años es suficiente para considerar que se está en una senda de crecimiento. No tendría lógica que para la primera vez que se establece la obligación de auditar las cuentas se considere un periodo de dos años pero una vez que esta obligación se pierde para volver a tenerla se tengan que superar los umbrales en cuatro años. No tiene sentido ser más estrictos para el criterio de obligación inicial que para volver a estar obligado, una vez que ya se ha tenido esta obligación.</p>
<p>Una iniciativa, en última instancia, que contribuirá a que se incremente el número de empresas que puedan beneficiarse de la presentación de balances de cuentas abreviados. Esto es, facilitar al colectivo de pymes la formulación abreviada del balance y estado de cambios en el patrimonio, así como efectos sobre la auditoría de cuentas o la aplicación del Plan General de Contabilidad para pymes.</p>	<p>Cámara de Comercio de España</p>	<p>El incremento de los umbrales de auditoría obligatoria se ha realizado atendiendo a la inflación producida en el periodo considerado para elevar los umbrales de tamaño de las entidades sin que se considere conveniente una mayor elevación. Tampoco se considera oportuno volver a relacionar los umbrales de auditoría obligatoria con los umbrales de tamaño de las entidades, cuestión que ya se abandonó en anteriores reformas de la legislación mercantil.</p>
<p><b>Adicionalmente, en materia de obligación de auditar cuentas</b>, se propone modificar el Art. 263.2 Texto Refundido Ley Sociedades de Capital en 2 aspectos:</p> <p><b>A)</b> En primer lugar, añadir una <u>exención general de la obligación de auditar</u> cuentas para todas las <u>empresas que NO sean medianas ni grandes</u> (es decir, para todas las pequeñas empresas y microempresas), tal y como permite a los Estados miembros el <b>Art. 34.1 de la Directiva 2013/34/UE</b>.</p> <p>Lo permite la Directiva y otros países de la UE lo tienen establecido, buena prueba de no existe perjuicio relevante ni para la seguridad del tráfico mercantil ni para la credibilidad del mercado.</p> <p><b>B)</b> Y, en segundo lugar, elevar los umbrales establecidos en las actuales letras a) y b) del mismo para excepcionar la obligación de auditar, desde los previstos en la nueva versión del Anteproyecto, consistentes en no superar 3.565.000 € de total de partidas de activo y 7.125.000 € de importe neto de la cifra de</p>	<p>Javier Andrade Cabello</p>	<p>El incremento de los umbrales de auditoría obligatoria se ha realizado atendiendo a la inflación producida en el periodo considerado para elevar los umbrales de tamaño de las entidades sin que se considere conveniente una mayor elevación. Tampoco se considera oportuno volver a relacionar los umbrales de auditoría obligatoria con los umbrales de tamaño de las entidades, cuestión que ya se abandonó en anteriores reformas de la legislación mercantil.</p>



negocio, hasta el límite inferior de los nuevos umbrales definitorios de la condición de mediana empresa (no superar los 5.000.000 € de total de partidas de activo y 10.000.000 € de importe neto de la cifra de negocio, respectivamente).		
--	--	--

## A.2. En contra de la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria.

Observación	Autor	Valoración
<p>Oposición a un aumento de los límites que exigen de la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales a nuevas empresas por los siguientes motivos:</p> <p><b>PÉRDIDA DE CALIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y AUMENTO DEL RIESGO PARA EL INTERÉS GENERAL DE LOS USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.</b></p> <p>España cuenta con una proporción especialmente elevada de pequeñas y medianas empresas en comparación con otros países del entorno europeo. El aumento de los umbrales de auditoría supondría que una parte importante del tejido empresarial quedaría fuera del control de auditores independientes, reduciendo así el conocimiento fiable del estado económico de una franja significativa del sector empresarial español.</p> <p>No cabe duda de que las auditorías garantizan la calidad y fiabilidad de la información financiera, no solo para sus socios, sino también para terceros que interactúan con ellas o puede precisar en un momento dado conocer su verdadera realidad: proveedores, entidades financieras, inversores, administraciones, etc. La ausencia de obligación de auditarse va a suponer que las empresas no tengan la necesidad de prestar atención a la calidad y cantidad de la información que deben suministrar al mundo externo, lo que supone un retroceso en los requisitos de información y calidad de los datos a disposición de cualquier usuario de los estados financieros que precise conocer la realidad de las empresas.</p> <p>La supresión de la auditoría obligatoria para un gran número de PYMEs españolas supondría una pequeña disminución de la carga administrativa y económica que dichas empresas tienen que afrontar, pero en cambio, supondría un gran perjuicio para los usuarios de la información financiera.</p>	<p>D. Josep Puchades Satorres  D<sup>a</sup>. M<sup>a</sup> Pilar Manzano Aranda  D. Eliseo Pérez Motiño.  D. Juan Manuel Antón Martos.  D. Salvador Pedraza López  D. Miguel Ángel Simón Royo  D. Pedro José Navarro Gallardo  D. Juan Antonio Seco Gordillo  D. Pedro Ángel Sáez Monje  D. Jose M<sup>a</sup> Queipo de Llano Argote  D<sup>a</sup>. Carolina Cortinas Isidro  D: Juristo Andrés Fonolla Díaz  D. Salvador Sánchez Jiménez  D<sup>a</sup>. Josefa Baixauli Chornet  D. Juan José Luque Bautista  D. Luis Ferreiro Gutiérrez.  D. Salvador Peña Jiménez  D<sup>a</sup>. M<sup>a</sup> de los Reyes Onorato Andújar  D. Rafael Molero Prieto  D. Raul Ortega Rigote  D. Rubén Rodríguez Rodríguez  D<sup>a</sup>. Flor Matin Ruano  D<sup>a</sup>. Antonio Orantos Fernández  D. Rafael Machuca Montesino-Rodriguez  D. José Francisco Bermejo Tomás  D. Agustín Francisco Conesa López  D. Agustín Conesa.  D. Ignacio Agustín Benedito Cercós  D. Joaquín Gisbert Barbudo  D. Felipe Collantes Vélez  D. Pedro Alcázar Moreno  D. Miguel Ángel Cayrasso Iglesias  D. José Carlos Ruiz Hidalgo  D. Félix Brey Maraver  D. José Vera Otero  D<sup>a</sup>. María Luisa Vacas González  D. Joaquín Pajarón López</p>	<p>Esta medida supone un mecanismo de simplificación de obligaciones y de reducción de determinados costes empresariales para aquellas empresas que dejarán de auditar sus cuentas por no resultarles obligatorio, atendiendo al criterio de tamaño.</p> <p>Debe recordarse que existen otros criterios por lo que las entidades continuarían obligadas a auditar sus cuentas como por ejemplo la percepción de subvenciones o la realización de contratos con las administraciones públicas cuyo umbral no ha sido actualizado.</p> <p>Además las entidades podrán seguir sometiendo sus cuentas a auditoría voluntaria si así lo consideran conveniente para mejorar la calidad de la información financiera que presentan.</p> <p>Los umbrales de auditoría obligatoria han permanecido inalterados desde el año 2013 y en los 12 años transcurridos la inflación ha aconsejado la revisión de dichos umbrales para su</p>



<p>Muestra de este hecho es la dinámica seguida por Italia, país similar en su composición empresarial a España, donde las PYMEs constituyen una gran parte del tejido empresarial. Italia introdujo unas modificaciones legislativas en el año 2019 que establecían sus límites de auditoría en 4,4 millones de euros para el activo, 8,8 millones para la cifra de negocios y 50 empleados. Posteriormente, y tras la aplicación de los anteriores límites mencionados, Italia entendió que la idiosincrasia de su tejido empresarial no podía asumir la falta de fiabilidad en la información financiera que se produjo para una gran parte de sus empresas, lo que conllevó a una nueva modificación de los límites que actualmente se encuentra en 4 millones de euros para la cifra de negocios, 4 millones de euros para el activo y 20 empleados.</p> <p><b>IMPACTO NEGATIVO SOBRE EL EMPLEO JUVENIL Y EL PIB, CONSECUENCIA DE LA DESTRUCCION DE EMPLEO QUE ESTA REVISIÓN VA A PROVOCAR.</b></p> <p>Una de las principales fuentes de empleo para los egresados del campo de la contabilidad, la administración de empresas, las finanzas y el derecho son los despachos de auditoría. Con la disminución esperada en el número de auditorías a realizar, las cuales se focalizan principalmente en pequeñas y medianas firmas de auditoría, no se producirá la consecuente entrada de jóvenes a trabajar en un sector que históricamente ha demandado dichos perfiles. Si tenemos en cuenta que la subida de los límites va a suponer una reducción de los trabajos en torno a un 20 por ciento, las pequeñas y medianas firmas de auditoría van a ser las que más van a sufrir esta caída de la actividad, con la consiguiente destrucción de empleo de titulados universitarios, los cuales presentan tasas de desempleo superiores a la media de la Unión Europea.</p> <p>Además, en el contexto actual, en el que tecnologías como la inteligencia artificial y el “big data” son cada vez más relevantes en el análisis financiero, reducir las fuentes fiables de datos, consecuencia de la supresión de datos mercantiles auditados supone un contrasentido. La veracidad y calidad de los datos deben ser preservadas y potenciadas.</p> <p><b>ALINEAMIENTO CONTRARIO AL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVENTIVA EXIGIBLE A LAS NORMAS REGULADORAS DE LA ACTIVIDAD MERCANTIL</b></p>	<p>D. Javier Pozo Arranz D<sup>a</sup>. Isabel M García D. Alberto Carrasco D. Antonio Pradas Mañes D. Juan Carlos Albiñana Bustos D<sup>a</sup> Juana Pérez Rueda D. Francisco Javier Viguera Lorente D. Álvaro Fernández Fernández D. Pedro Alcázar Moreno D. Salvador Sanchez López (en nombre de 206 algunos ya incluidos antes) D. Antonio Rueda Cazorla D<sup>a</sup>. Mónica Santos Bacelar D<sup>a</sup>. Asunción Montserrat González Fernández D. Manuel Todea González D. Enrique Fernández Henares D. Vicente García Orea D. José Luis Velasco Sanz D. José Antonio Martínez López D. Nicolás Cruz Cañete D. Pedro Jesús Peña Ortega D. Antonio Quirós Garrido D<sup>a</sup> Ana María Fuentes Ayala Compañía de Auditores Consejeros Auditores, S.L.P. D<sup>a</sup>. Marla Apolonia Puerta Marín D. Vicente Salvador Parra Salort</p>	<p>adaptación.</p> <p>En relación con lo observado respecto a la reducción del empleo juvenil, debe señalarse que el sector auditor tiene ahora frente a sí nuevas oportunidades de negocio a través de la verificación de la información sobre sostenibilidad. Los amplios conocimientos de que disponen los auditores de la normativa contable y de auditoría también pueden servir para que estos profesionales realicen asesoramiento contable de aquellas entidades que ahora no tienen que someter sus cuentas a auditoría obligatoria puesto que al no llevar a cabo la auditoría de dichas entidades ya no les resulta aplicable el régimen de independencia que les impediría realizar dicho asesoramiento contable si llevan a cabo la auditoría de dichas cuentas, por la amenaza insalvable de autorrevisión que supone.</p> <p>Este asesoramiento también permitiría mantener el principio de seguridad jurídica preventiva que también han argumentado quienes se han posicionado en sus observaciones en contra del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria.</p> <p>En relación con lo señalado respecto al alineamiento del criterio</p>
--	---	--



<p>Además de los Notarios, existen otras profesiones relacionadas con el campo de las normas jurídicas, como es el caso de los auditores, que también se encuentran alineados con el ámbito de la seguridad jurídica preventiva, toda vez que sus actuaciones se realizan bajo la presunción de legalidad, aportando autenticidad a los actos intervenidos.</p> <p>La jurisprudencia del Tribunal Constitucional, en su sentencia 27/1981, describe la seguridad jurídica como la suma de los principios de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable e interdicción de la arbitrariedad “equilibrada de tal suerte que permita promover en el orden jurídico la justicia, y la igualdad en la libertad”.</p> <p>Es un hecho evidente que si el legislador busca la existencia de un cuerpo normativo (Derecho contable) que contribuya a mejorar la seguridad jurídica de la información que publican las empresas, la cual, como venimos apuntando, tiene un alcance más amplio que el de sus propios accionistas, todas las empresas deberían someter sus cuentas anuales a auditoría. Sin embargo, un enfoque puramente economicista de la actuación de los auditores hace que la misma sea planteada exclusivamente en términos de coste para la empresa, y no como una contribución necesaria a la seguridad jurídica que debe ser exigida a cualquier empresa, porque el mercado exige esa seguridad. Pensar que solo las transacciones que superasen determinada cuantía serían las únicas que deberían ser intervenidas notarialmente no se plantea en la actualidad; sin embargo, establecer unos niveles cuantitativos de seguridad jurídica para los trabajos de auditoría parece que es una opción que el legislador debe asumir.</p> <p>Conviene recordar que la auditoría se configura como una actividad de interés público, puesto que los beneficios que despliega no se circunscriben únicamente a la entidad auditada, sino a los terceros que se relacionan con ella.</p> <p>En definitiva, la seguridad jurídica de la actuación del auditor no se viene planteando en términos de confianza y utilidad en el citado Anteproyecto de Ley, sino que se realiza solo desde un enfoque empresarial: las grandes pueden pagar el coste de este servicio, pero a las pequeñas se les exonera, al ser un planteamiento exclusivamente en términos de</p>		<p>de tamaño para la obligación de auditoría con los criterios o umbrales de normativa reguladora de las obligaciones fiscales debe señalarse que la obligación de someter las cuentas a auditoría no ha estado hasta la fecha relacionada con dichas obligaciones que obedecen a criterios y condiciones cuyo análisis no corresponde a los ministerios proponentes del presente proyecto.</p> <p>Por último en relación con el efecto que el incremento de los umbrales va a tener en la reducción de los precios por una reducción de la demanda al haber menos entidades sometidas a la obligación de auditar sus cuentas debe señalarse que los honorarios de la actividad de auditoría deben fijarse, según se establece en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, en función del esfuerzo de auditoría estimado para la realización de cada trabajo que estará determinado por el tiempo, los medios, recursos y cualificación y especialización suficientes y necesarios para la realización de la auditoría atendiendo al tamaño y la complejidad de la actividad u operaciones de la entidad auditada y por el riesgo esperado de auditoría.</p> <p>Estas variables respecto</p>
---	--	--



<p>ahorro de costes, olvidando la necesidad de la confianza empresarial en la actividad económica en general.</p> <p><b>ALINEAMIENTO CONTRADICTORIO CON OTRAS NORMAS JURIDICAS</b></p> <p>Aprovechamos igualmente para destacar que una de las cuestiones que más contribuye a la seguridad jurídica es la existencia de un marco normativo homogéneo, de forma tal que los criterios que deban aplicarse deben ser análogos si atendemos a una norma u otra. En la actualidad, dicha situación no se produce. En relación con este particular, por ejemplo, distintas normas tributarias consideran gran empresa aquella organización, empresario o profesional cuya facturación en un año supera los 6.010.121,04 euros, obligando a dichas sociedades a estar sometidas al SII. Es de destacar igualmente que las normativas fiscales cada vez aplican a un mayor número de compañías, al contrario de los objetivos que persigue el citado Anteproyecto de Ley. Por ello, podría tener sentido que a efectos de regulación de los límites en auditoría pudieran normalizarse criterios, de tal forma que se establecieran unos límites para considerar la obligación o no de auditar, tomando como referencia la cifra de negocios que delimita la norma general para definir una empresa como grande en la legislación fiscal. Sin embargo, plantear límites muy superiores a los exigidos por normas aplicables directamente a las PYMEs, como son las normas tributarias de carácter general, entendemos que supone regular en contra de la normalización deseable. Por tanto, establecer límites en torno a los 6 millones de euros de cifra de negocios pudiera entenderse que supondría homogeneizar la normativa aplicable a las PYMEs españolas. Hemos de tener en cuenta, además, que el cambio normativo de revisar al alza (un 25 por ciento) los límites de la obligación de auditoría suponen que el regulador está legislando en sentido contrario a otras políticas que buscan fomentar la transparencia empresarial, la lucha contra la morosidad, el cumplimiento normativo y la mejora de la cultura de control del fraude en las empresas. La auditoría es, sin duda alguna, una herramienta clave para avanzar en estos ámbitos y excluir de esta obligación a un número importante de empresas que, solo por una delimitación subjetiva y de dudosa normalización respecto a otras regulaciones ya existentes, pudieran</p>		<p>a una entidad que continúe estando obligada a auditarse no variarán por el hecho de que haya más entidades exentas de la obligación de auditar sus cuentas, puesto que la complejidad de las operaciones de la entidad a auditar no se ve afectada por este hecho. Debe señalarse además que si la observación se hubiera hecho en relación con la reducción de la facturación total del sector de auditoría tampoco debería admitirse puesto que como se ha señalado se abren nuevas actividades para los auditores como ya se ha señalado, la verificación de la información sobre sostenibilidad y el asesoramiento a las entidades para la presentación de la información corporativa.</p>
--	--	---



<p>resultar contraria al principio de homogeneización normativa que debiera ser considerado por el legislador a la hora de definir el fundamento de los criterios regulatorios aplicados.</p> <p><b>DESINCENTIVO A LA CALIDAD Y RUPTURA DEL EQUILIBRIO DE MERCADO</b></p> <p>Hemos de tener en cuenta que los servicios de auditoría de cuentas se ajustan a una función de demanda inelástica, la cual supone que variaciones en los precios no modifican la demanda de servicios de auditoría: las empresas obligadas a auditarse son las que son, y una fluctuación en el precio (a la baja) no aumenta la demanda de servicios de auditoría. Bajo este escenario, una reducción de la demanda de servicios de auditoría tendrá, sin ningún género de dudas, la necesidad de un ajuste en el nuevo punto de equilibrio entre la función de oferta y demanda, el cual se encontrará necesariamente a unos precios más bajos.</p> <p>Si tenemos en cuenta que uno de los principales problemas que se vienen formulando es la necesidad de una revisión al alza en el tiempo que los auditores deben dedicar a labores propias relacionadas con la implementación de procedimientos que aseguren la mejora en la calidad de los servicios prestados, la existencia de un marco normativo restrictivo a la demanda de los servicios de auditoría va a contribuir a que el tiempo que necesariamente se debiera dedicar a la mejora de la calidad se vea penalizado, al producirse una tendencia a la baja del precio de los servicios de auditoría, consecuencia del necesario ajuste entre la función de oferta (mayor) y demanda (menor), con la consecuente disminución de la calidad de los trabajos.</p>		
<p>Esta medida conlleva efectos negativos sustanciales para la transparencia, la calidad de la información financiera y la confianza del mercado, especialmente en el ámbito de las pequeñas y medianas empresas (pymes). La reducción del número de entidades obligadas a auditar sus cuentas puede derivar en:</p> <p>Un debilitamiento del control externo y la disciplina contable.</p> <p>Un aumento del riesgo de errores o irregularidades no detectadas.</p> <p>Dificultades en el acceso a financiación bancaria, al reducirse la fiabilidad de la</p>	BNFIX GLOBAL AUDITORES	



<p>información financiera publicada.</p> <p>Un retroceso en los estándares de gobierno corporativo promovidos en los últimos años.</p> <p>Una pérdida de exactitud o información verificada en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, dado que la auditoría constituye una garantía técnica adicional para el correcto registro contable de los hechos imposables.</p> <p>Es evidente que el objetivo de reducción de cargas administrativas no puede prevalecer, sin un análisis de impacto detallado, sobre la necesidad de salvaguardar el interés público y la seguridad jurídica del tráfico mercantil. A nuestro juicio, debieron haberse contemplado opciones más equilibradas, como el mantenimiento de los umbrales vigentes en España, dentro del margen de transposición permitido por la propia Directiva, o la introducción de mecanismos compensatorios.</p>		
<p><b>En resumen</b>, la introducción del cambio en los límites de auditoría generaría un efecto negativo fundamentalmente por 5 motivos:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>o Retroceso en la transparencia de las empresas españolas.</li><li>o Destrucción de empleo y problemas de viabilidad de las firmas de auditoría de menor dimensión.</li><li>o Incremento del fraude fiscal, el blanqueo de capitales y la economía sumergida.</li><li>o Menor rentabilidad y empeoramiento de la transparencia y la calidad de la información, lo que puede repercutir en el buen gobierno de las empresas.</li><li>o Perjuicio para los grupos de interés más vulnerables, especialmente accionistas minoritarios y empleados.</li></ul>	Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE)	
<p>1. <b>Impactos negativos concretos del aumento de los umbrales de auditoría:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>a. Barreras adicionales al crecimiento empresarial</li><li>b. Deterioro de la calidad contable y fiabilidad de la información financiera.</li><li>c. Deterioro del cumplimiento de las obligaciones fiscales y reducción de la recaudación.</li><li>d. Menor acceso a financiación y pérdida de oportunidades de inversión y exportación.</li><li>e. Incremento del riesgo de fraude, gestión deficiente y concursos de acreedores, especialmente en las pymes.</li><li>f. Mayor litigiosidad y debilidad en el control interno.</li><li>g. Obstáculos para las transacciones corporativas y la realización de due diligence.</li><li>h. Reducción de la comparabilidad y</li></ul>	Consejo General de Economistas de España (CGEE)	



<p>utilidad de la información para análisis sectoriales.</p> <p>i. Impacto negativo en la supervisión de empresas públicas.</p> <p><b>2. La auditoría es una herramienta esencial para la transparencia y la estabilidad económica.</b> La obligación de auditar proporciona confianza a todos los agentes económicos, mejora la calidad de la información financiera y reduce riesgos sistémicos como el fraude, la insolvencia y la evasión fiscal.</p> <p><b>3. Elevar los límites para la auditoría obligatoria tendría consecuencias negativas</b> La reducción del número de empresas obligadas a auditarse supondría un retroceso significativo en materia de transparencia y control, similar al vivido tras crisis anteriores. Esto afectaría particularmente a las PYMES, que representan el 99,8% del tejido empresarial español.</p> <p><b>4. El coste de la auditoría en España es bajo y competitivo en Europa.</b> Representa, en promedio, solo el 0,063% de los activos totales de las empresas, siendo inferior a la media europea. Por tanto, el ahorro económico derivado de eliminar la auditoría sería mínimo frente a los perjuicios que ocasionaría.</p> <p><b>5. La figura del auditor cumple funciones adicionales clave en el entorno PYME</b> Además de revisar las cuentas, el auditor informa y asesora sobre cambios normativos, contribuyendo a que las pequeñas empresas cumplan con sus obligaciones legales y fiscales.</p> <p><b>6. La experiencia internacional desaconseja suprimir auditorías obligatorias</b> Países como Suecia, Italia y Dinamarca evidenciaron efectos adversos tras reducir los requisitos de auditoría: aumentos en fraudes, evasión fiscal, errores contables y deterioro de la rentabilidad empresarial. Algunos de estos países revirtieron las medidas tras constatar sus consecuencias negativas.</p> <p><b>7. Aumentar los límites de auditoría incrementaría la concentración del sector de la auditoría,</b> lo que podría poner en riesgo la supervivencia de muchas pymes de auditoría.</p>		
--	--	--

**A.3. A favor de elevar los umbrales de total de balance y de volumen de negocios a efectos de elaborar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, y definir pequeña empresa hasta el máximo permitido en la Directiva 2013/34 (UE)**

Observación	Autor	Valoración
Nos manifestamos favorablemente con	D. Josep Puchades Satorres D <sup>a</sup> . M <sup>a</sup> Pilar Manzano Aranda	



<p><b>la revisión al alza de los límites para la formulación del balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados</b>, por entender que el modelo contable abreviado puede contribuir a la simplificación administrativa del proceso de elaboración de los estados financieros, lo que supone que las empresas que puedan ser calificadas como pequeñas.</p>	<p>D. Eliseo Pérez Motiño. D. Juan Manuel Antón Martos. D. Salvador Pedraza López D. Miguel Ángel Simón Royo D. Pedro José Navarro Gallardo D. Juan Antonio Seco Gordillo D. Pedro Ángel Sáez Monje D. Jose M<sup>a</sup> Queipo de Llano Argote D<sup>a</sup>. Carolina Cortinas Isidro D: Juristo Andrés Fonolla Díaz D. Salvador Sánchez Jiménez D<sup>a</sup>. Josefa Baixauli Chornet D. Juan José Luque Bautista D. Luis Ferreiro Gutiérrez. D. Salvador Peña Jiménez D<sup>a</sup>. M<sup>a</sup> de los Reyes Onorato Andújar D. Rafael Molero Prieto D. Raul Ortega Rigote D. Rubén Rodríguez Rodríguez D<sup>a</sup>. Flor Matin Ruano D<sup>a</sup>. Antonio Orantos Fernández D. Rafael Machuca Montesino-Rodriguez D. José Francisco Bermejo Tomás D. Agustín Francisco Conesa López D. Agustín Conesa. D. Ignacio Agustín Benedito Cercós D. Joaquín Gisbert Barbudo D. Felipe Collantes Vélez D. Pedro Alcázar Moreno D. Miguel Ángel Cayrasso Iglesias D. José Carlos Ruiz Hidalgo D. Félix Brey Maraver D. José Vera Otero D<sup>a</sup>. María Luisa Vacas González D. Joaquín Pajarón López D. Javier Pozo Arranz D<sup>a</sup>. Isabel M García D. Alberto Carrasco D. Antonio Pradas Mañes D. Juan Carlos Albiñana Bustos D<sup>a</sup> Juana Pérez Rueda D. Francisco Javier Viguera</p>	
--	--	--



	<p>Lorente D. Álvaro Fernández Fernández D. Pedro Alcázar Moreno D. Salvador Sanchez López (en nombre de 206 algunos ya incluidos antes) D. Antonio Rueda Cazorla D<sup>a</sup>. Mónica Santos Bacelar. D<sup>a</sup>. Asunción Montserrat González Fernández D. Manuel Todea González D. Enrique Fernández Henares D. Vicente García Orea D. José Luis Velasco Sanz D. José Antonio Martínez López D. Nicolás Cruz Cañete D. Pedro Jesús Peña Ortega D. Antonio Quirós Garrido D.<sup>a</sup> Ana María Fuentes Ayala Compañía de Auditores Consejeros Auditores, S.L.P. D<sup>a</sup>. Marla Apolonia Puerta Marín D. Vicente Salvador Parra Salort</p>	
<p>Se considera positivo modificar los criterios de tamaño de las empresas, grupo de empresas y entidades sin fines lucrativos a efectos de la información corporativa con el fin de tener en cuenta los efectos de la inflación.</p> <p>Una iniciativa, en última instancia, que contribuirá a que se incremente el número de empresas que puedan beneficiarse de la presentación de balances de cuentas abreviados. Esto es, facilitar al colectivo de pymes la formulación abreviada del balance y estado de cambios en el patrimonio, así como efectos sobre la auditoría de cuentas o la aplicación del Plan General de Contabilidad para pymes. A ello se añadirían los efectos sobre las obligaciones de información no financiera derivadas de la normativa europea, especialmente la Directiva (UE) 2022/2464 sobre información corporativa en materia de</p>	<p>Cámara de Comercio de España</p>	



<p>sostenibilidad (CSRD), cuyos cambios en los umbrales supondrán que un mayor número de empresas no estará obligada a proporcionar información no financiera. Todo ello, en última instancia, permitirá una reducción de cargas administrativas y costes para las empresas de menor dimensión, impulsando así su capacidad competitiva y posibilidades de crecimiento.</p>		
<p>Acoge positivamente el uso a nivel nacional de la opción prevista en la Directiva 2013/34/UE, de 26 de junio de 2013, para fijar el límite ampliado de definición de pequeña empresa y la modificación de los umbrales recogidos en el apartado 2 del artículo 263 de la Ley de Sociedades de Capital.</p>	<p>CEPYME</p>	

#### A.4. Otras observaciones.

Observación	Autor	Valoración
<p>Solo de acuerdo en modificar los criterios de tamaño de las empresas si a la vez se regula la figura del experto contable como en Francia y Portugal para dar confianza en las cuentas presentadas al Registro Mercantil en el caso de las compañías no obligadas a auditoría</p>	<p>Jesús Benaiges Borràs</p>	<p>La regulación de la figura del experto contable no es objeto de este proyecto de transposición de directiva.</p>
<p>En contra de la entrada en vigor para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2024. Propone para evitar ese efecto retroactivo y restrictivo de derechos en relación con el incremento de los límites de la auditoría obligatoria añadir un segundo párrafo a ese apartado 2 de la disposición final sexta del Anteproyecto, que podría ser del siguiente o parecido tenor: <i>“No obstante, lo dispuesto en el apartado dos del artículo primero de esta ley será de aplicación para los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero del año siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado”.</i></p>	<p>ICJCE Ramón Madrid Javier Andrade Cabello</p>	<p>Este Instituto no puede valorar las implicaciones de modificar la fecha de entrada en vigor prevista en la Directiva, al suponer un reconocimiento de derechos a las empresas afectadas por la modificación de umbrales.</p>
<p>Añadir una exención general de la obligación de realizar el depósito de</p>	<p>Javier Andrade Cabello</p>	<p>La obligación de la publicidad de las cuentas anuales, en el Registro Mercantil</p>



<p>cuentas para las empresas medianas, pequeñas y microempresas</p>		<p>correspondiente al domicilio social de las sociedades mercantiles, contribuye a la seguridad en el tráfico mercantil.</p> <p>Depositar las cuentas anuales en el registro mercantil es de vital importancia para garantizar la transparencia en las operaciones financieras de una empresa. Este proceso proporciona a los stakeholders, como inversores, acreedores y autoridades regulatorias, acceso a información precisa y actualizada sobre la situación económica de la empresa. La transparencia resultante fomenta la confianza en la organización, facilita la toma de decisiones informadas y fortalece la credibilidad en el mercado, y redunda asimismo en beneficios para la entidad que hace públicas sus cuentas, mejorando su imagen frente a clientes y proveedores, y, en su caso, facilitando su acceso a mejores condiciones de crédito, financiación y aseguramiento.</p> <p>Estas razones desaconsejan la consideración de la observación propuesta de exencionar a las entidades pequeñas y microempresas de depositar sus cuentas en el Registro Mercantil.</p>
<p>Eximir a las microempresas de elaborar cuentas anuales</p>	<p>Javier Andrade Cabello</p>	<p>Las microempresas en España pueden acogerse para elaborar sus cuentas anuales al Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas. La decisión de eximir a las microempresas de la elaboración de cuentas anuales no se aceptó considerando el elevado número de microempresas en España y la pérdida de información que supondría.</p>
<p>Ampliar los umbrales en relación con las cuentas anuales consolidadas. Así como eximir a los grupos medianos de elaborar cuentas consolidadas. Otras simplificaciones administrativas fuera del ámbito contable y de auditoría.</p>	<p>Javier Andrade Cabello</p>	<p>Remisión a las razones por las que no se ha considerado oportuno aumentar los umbrales al máximo permitido en la Directiva.</p> <p>En relación con otras simplificaciones tributarias y no tributarias ajenas a las obligaciones relacionadas con la auditoría y la contabilidad, este Instituto no es competente para pronunciarse.</p>
<p>Necesidad de implementar a la mayor brevedad posible medidas orientadas de forma específica a las “empresas de tamaño intermedio” (también denominadas mid-caps), con el ánimo de tener en cuenta adecuadamente sus</p>	<p>Asociación de fabricantes de pasta, papel y cartón, ASPAPEL</p>	<p>Esta cuestión excede de las competencias de este Instituto.</p>



<p>características y, en base a ellas, habilitar medidas de apoyo específicas, contemplando en especial su acceso a simplificación en las normativas, en línea con la reciente comunicación de la Comisión Europea COM(2025)501</p>		
<p>El incremento de los umbrales continúa siendo insuficiente, dado lo limitado del perímetro de actuación de la norma sometida a esta audiencia pública y el margen al alza todavía existente en lo relativo a la definición de los umbrales de las partidas de activo. En este sentido, hubiera sido deseable que la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, se sustentase en un enfoque que fuese más allá de la actualización de los criterios de tamaño de las empresas a partir del impacto de la inflación entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de marzo de 2023. Ha resultado una oportunidad perdida para reducir las barreras al crecimiento de las pymes que existen en forma de un gran número de escalones normativos que se articulan a partir de umbrales de diversa cuantía.</p> <p>La reducción de los escalones regulatorios resulta primordial, pero también lo es la racionalización de las obligaciones y cargas normativas de las empresas de acuerdo con una definición de tamaño empresarial que recoja, convenientemente, la necesidad de contar con una dimensión mayor que en el pasado para afrontar con garantías el fortalecimiento de los desafíos globales y locales. Entre estos, destacan el fuerte endurecimiento de la competencia en un buen número de sectores, además de los retos derivados de las transiciones verde y digital en un contexto de proliferación de normas y cargas administrativas.</p> <p>Urge replantearse la forma en la que se definen las empresas por su tamaño. A este respecto deben tenerse en cuenta dos grandes cuestiones:</p> <p>1. La conveniencia de que la regulación explicita periodos concretos para proceder a la revisión de los criterios de tamaño empresarial.</p> <p>En la anterior línea, resulta necesario el establecimiento de una cláusula de <b>revisión periódica automática de los umbrales cada 5 años</b> en función de un</p>	<p>CEPYME</p>	<p>El objeto de este APL es la trasposición de la Directiva Delegada. Las opiniones del observante sobre las posibles deficiencias de la misma exceden de la competencia de este Instituto, así como los plazos para revisar y actualizar periódicamente los umbrales al estar previstos en la Directiva comunitaria.</p> <p>La propuesta del plazo de 4 años frente a los 2 años que rigen actualmente, es una cuestión también regulada por la propia Directiva 34/2013 en su artículo 3.10. “Cuando una sociedad o un grupo, en la fecha de cierre del balance, llegue a superar o bien cese de superar los límites numéricos de dos de los tres criterios indicados en los apartados 1 a 7, esta circunstancia <b>únicamente producirá efectos</b> en cuanto a la aplicación de la excepción prevista en la presente Directiva <b>si se produce durante dos ejercicios consecutivos.</b>”</p> <p>Por tanto, esta cuestión excede de la competencia normativa nacional.</p> <p>Respecto a la actualización de los umbrales del artículo 258 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital sobre cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, es una cuestión que no deriva de la transposición de la Directiva delegada.</p> <p>No obstante, en el contexto de reducción de cargas administrativas se puede valorar elevar los umbrales de P y G abreviada.</p> <p>Respecto a la entrada en vigor en los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2024, en el caso de que las empresas hayan formulado antes de la aprobación del Proyecto de Ley, según modelo normal (para las que podrían acogerse a modelos abreviados) o en modelo abreviado (para las que podrían formular según PGC Pymes) una vez cumplida la obligación parece que carece de sentido que reformulen para presentar modelos abreviados o PGC Pymes, en la medida que supone una carga adicional al</p>



<p>indicador de precios que resulte significativo en términos de actividad empresarial. Una revisión que deberá producirse antes, si la inflación se desvía en exceso de lo que se considera un escenario de estabilidad de precios.</p> <p>2. La necesidad de ir más allá del IPC para actualizar los valores monetarios de tamaño empresarial.</p> <p>Cuestiones urgentes:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Reducir las barreras al crecimiento presentes en la normativa española, en este caso la relativa a los estados financieros e informes afines. Un planteamiento que implica la revisión completa de la legislación y una estrategia de convergencia de distintos umbrales, sustentada en referencias mayores que las actuales.</li><li>- Necesidad de que el proceso de revisión de los umbrales regulatorios en materia de información financiera, y cualquier otra, se aborde en el marco de una coordinación interministerial que permita la homogeneización de los umbrales aplicables en otras normativas sectoriales, especialmente aquellas con impacto fiscal, laboral o en lo referente a las ayudas públicas.</li><li>- Proceder a la reducción de las barreras al crecimiento a partir de una definición de tamaño empresarial que tenga en cuenta las dinámicas sectoriales y económicas a escala global, yendo más allá de una mera actualización a partir del IPC.</li><li>- Otorgar a las empresas plazos de tiempo razonables para adaptarse a cualquier nueva obligación emanada de la regulación como consecuencia del aumento de su tamaño. En este sentido, resulta necesario que la activación de las obligaciones vinculadas al tamaño empresarial se produzca <b>4 años</b> después de haber superado los umbrales en cuestión.</li><li>- Solicitan la actualización de los umbrales del artículo 258 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital sobre cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, proponiendo que se mantenga la proporción vigente de 4 a 1 de los requisitos de total de activo e importe neto de la cifra de negocio entre la</li></ul>		trabajo ya realizado en el ejercicio.
--	--	---------------------------------------



<p>regulación de cuenta de P y G abreviada y la obligación de auditoría. Es decir, pasar de total de activo de once millones cuatrocientos mil euros a catorce millones doscientos sesenta mil euros; y el importe neto de cifra anual de negocios elevar de veintidós millones ochocientos mil euros a veintiocho millones quinientos mil euros.</p> <p>Sobre la entrada en vigor de la norma a partir de 1 de enero de 2024, si se decidiera aprobar la norma mediante Real Decreto-ley antes del 31 de julio, se generaría una situación de inseguridad jurídica, ya que las empresas podrían acogerse a unos criterios simplificados legalmente, pero lo habitual es que hayan formulado las cuentas de 2024 antes del 31 de marzo de 2025 con criterios más exigentes. Por tanto, en tal caso, se debería permitir a las empresas que se beneficien de los nuevos umbrales y reformular las cuentas con los criterios del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los modelos abreviados.</p>		
---	--	--



## Anexo II. Cuadro resumen de las principales observaciones recibidas en los informes emitidos de conformidad con el artículo 26 de la Ley del Gobierno y otras disposiciones.

### 1. Informe del Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática.

Observación	Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL
<p>Propone se propone, bien suprimir el título competencial, siguiendo la práctica de no citarlo expresamente cuando se trata de una norma modificativa de otra anterior que ya lo expresó, bien establecer una disposición final similar a la siguiente:</p> <p><i>“Esta Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6ª. de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil. No obstante, la disposición final segunda se dicta de conformidad con los títulos expresados en la disposición final segunda de la norma que modifica”.</i></p> <p>Asimismo, deberían acomodarse a esta precisión el preámbulo y la MAIN.</p>	<p>Se acepta la modificación propuesta y se incorpora la redacción propuesta para la disposición final cuarta.</p> <p>Se añade asimismo la oportuna mención contenida en el segundo párrafo tanto en el preámbulo como en la MAIN.</p>

### 2. Informe del Ministerio de Trabajo y Economía Social.

Observación	Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL
<p><b>APL</b></p> <p>Se sugeriría que el texto normativo garantizase la plena conformidad con Resolución de 28 de julio de 2005, de la Subsecretaría, por la que se da publicidad al Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, por el que se aprueban las Directrices de técnica normativa, especialmente con la 80ª Directriz de Técnica Normativa. En esta se determina</p>	<p>Se acepta la sugerencia realizada y se completan las referencias mencionadas.</p>



<p>que la primera cita, tanto en la parte expositiva como en la parte dispositiva, deberá realizarse completa, pudiendo abreviarse en las demás ocasiones. Por consiguiente, sería recomendable corregir la referencia a la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo, en el párrafo segundo de la exposición de motivos.</p> <p>Misma realidad se materializaría, por un lado, con respecto a la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022 por la que se modifican el Reglamento (UE) n.º 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas, en el párrafo tercero de la exposición de motivos; y, por otro lado, el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, en el quinto párrafo de dicha exposición de motivos.</p>	
<p><b>APL</b> En relación con la mención a la Ley de información empresarial sobre sostenibilidad en el párrafo quinto de la exposición de motivos, como así se expresa, esta modifica el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas. Por ello, se consideraría oportuno especificar en qué</p>	<p>Se acepta la sugerencia presentada y se añade al final del párrafo quinto lo siguiente:</p> <p><i>“y de la Ley de Auditoría de Cuentas para regular el ejercicio de la actividad de verificación de la información sobre sostenibilidad.”</i></p>



<p>modifica concretamente a la Ley de Auditoría de Cuentas; ya que, pese a que en la exposición de motivos en general y en dicho párrafo en particular, se concreta sobre qué aspectos reforma la ley anterior al Código de Comercio y la Ley de Sociedades de Capital, sin embargo, guarda silencio con respecto a la Ley de Auditoría de Cuentas.</p>	
<p><b>APL</b> En la exposición de motivos se aconsejaría, a la luz de la 12ª Directriz de Técnica Normativa, ampliar el desarrollo de la disposición transitoria única, ante la ausencia de información sobre la misma en la presente parte expositiva. Más aún cuando dicha directriz señala que toda parte expositiva debe describir su contenido; por lo que, en este caso, se entiende que la disposición transitoria única merecería también un mínimo de desarrollo.</p>	<p>Se acepta la sugerencia propuesta y se añade en el último párrafo del apartado II de la exposición de motivos, justo después de la mención a la disposición transitoria, lo siguiente:</p> <p><i>“para establecer el régimen transitorio de aplicación de las modificaciones previstas en la ley, para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de la misma,”</i></p>
<p><b>APL</b> Se echa en falta la incorporación de una fórmula promulgatoria como nexo entre la exposición de motivos y la parte dispositiva, tal y como exige la 16ª Directriz de Técnica Normativa, por lo que se aconsejaría su inclusión</p>	<p>Se propone la siguiente redacción:</p> <p><i>“En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía, Comercio y Empresa y del Ministro de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día xx de xxxxx de 202x,</i></p> <p style="text-align: center;"><b>DISPONGO:”</b></p>
<p><b>MAIN</b> Se considera necesario recoger un apartado relativo a la justificación de la elección de la elaboración abreviada de la memoria del análisis de impacto normativo, tal y como viene dispuesto en el artículo 3.3 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo.</p>	<p>Se incluye un nuevo punto I Justificación de la memoria abreviada y se reenumeran los apartados contenidos en la MAIN presentada. Este punto se incluye con el siguiente contenido:</p> <p><i>“De conformidad con lo establecido en la normativa vigente en materia de evaluación normativa, se opta por la elaboración abreviada de la presente Memoria de Análisis de Impacto</i></p>



	<p><i>Normativo atendiendo a la naturaleza de las disposiciones incluidas, las cuales no introducen modificaciones sustanciales en el ordenamiento jurídico, ni generan cargas administrativas relevantes para los ciudadanos, empresas o Administraciones. Asimismo, la limitada incidencia económica y social de las normas contempladas justifica la aplicación de este formato simplificado, garantizando en todo caso los principios de necesidad, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia en el ejercicio de la potestad normativa.”</i></p>
<p><b>MAIN</b></p> <p>Con respecto a la descripción de la tramitación, gozaría de esencialidad determinar y concretar aquellos informes que se han solicitado o se pretenden solicitar, elemento necesario según el artículo 2.1, letra i) del real decreto anterior. En este queda comprendida la obligación de hacer referencia a los informes de las Comunidades Autónomas, Entidades Locales y cualquier otro informe o dictamen preceptivo o facultativo, evacuados durante la tramitación. En cualquier caso, ello sería extensible al resumen ejecutivo de la memoria del análisis de impacto normativo, puesto que también tendría que aparecer un resumen de los informes que se han solicitado, y no mencionar exclusivamente el informe de la Abogacía del Estado.</p> <p>También en relación con la descripción de la tramitación se echaría en falta mencionar la realización de la audiencia e información públicas, así como la fecha en la que tanto esta como la consulta pública previa se han materializado. Asimismo, a la luz del artículo 2.1, letra i), apartado 3º, de dicho real decreto, se recomendaría, igualmente, resumir las observaciones efectuadas por los departamentos informados que hayan sido</p>	<p>Se completa la redacción del párrafo de informes recabados tanto en el resumen ejecutivo de la MAIN como en el propio texto en el apartado 3. Descripción de la tramitación, del punto II. Contenido y análisis jurídico.</p> <p>Ya figuran en la MAIN remitida para la obtención de informes las fechas de la realización de los trámites de consulta pública y de audiencia (dos ocasiones).</p> <p>Se incorpora a la MAIN un cuadro (anexo II) que recoge las principales observaciones recibidas en los informes recabados, como ya se había incluido un anexo I en el que se informaba de las principales observaciones recibidas en el trámite de consulta previa y audiencia, junto con las valoraciones realizadas en su caso de dichas observaciones.</p>



tenidas en consideración por el órgano proponente.	
<b>MAIN</b> Seguidamente, en torno al apartado relativo al contenido y al análisis jurídico, tal y como se especifica en el artículo 26.3, letra b), de la ley anterior y el artículo 2.1, letra b), del real decreto, debería contener un listado pormenorizado de las normas que quedarían derogadas como consecuencia de la entrada en vigor del presente anteproyecto de ley. Asimismo, también se requeriría una referencia a la vigencia indefinida o temporal de la norma – aspecto exigido por el mismo precepto reglamentario citado previamente –, precisando los motivos que justificarían la opción escogida.	No se considera necesaria incluir esta mención puesto que las normas que quedan derogadas son los artículos que resultan modificados en la propia ley de modificación, estando estos claramente identificados.  Se precisa en la MAIN que la norma tiene vigencia indefinida. Se incluye esta mención en el apartado 2 Análisis Jurídico del punto II. Contenido y análisis jurídico.
<b>MAIN</b> En cuanto al resumen ejecutivo, no quedaría justificada la ausencia sobre la mención al impacto en la infancia y adolescencia y en la familia, así como al impacto en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal, puesto que en el cuerpo de la memoria del análisis de impacto normativo sí vienen desarrollados. De esta forma, se recomienda, de nuevo, su inclusión.	Se acepta la sugerencia realizada y se incluye en el apartado de otros impactos considerados que <i>“La norma no tiene impacto en la infancia y adolescencia y en la familia, ni tampoco en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal”</i> eliminándose la redacción actual de dicho apartado en la que se indicaba “no se aprecian”.
<b>MAIN</b> Tampoco se observa la portada de la memoria del análisis de impacto normativo, de tal manera que debería reflejarse antes del resumen ejecutivo de la misma.	La guía metodológica para la elaboración de la memoria del análisis de impacto normativo no hace referencia a portada alguna.
<b>MAIN</b> Se aconsejaría, igualmente, que se tengan en consideración las siguientes observaciones relacionadas con posibles erratas:	Se corrigen los aspectos señalados en los tres primeros puntos anteriores, excepto el relativo a la incorrecta mención a la Ley Orgánica 3/2007 por no identificarse la corrección en el informe recibido.



<ul style="list-style-type: none"><li>- En el apartado relativo al título de la norma en el resumen ejecutivo, se señala «Ley de modificación». No obstante, ello sería propio del apartado específico de «tipo de norma», mientras que en el presente tendría que reflejarse el propio título de la norma, esto es, «Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa». Por consiguiente, se sugiere la modificación de tal extremo.</li><li>- La referencia que se efectúa, en el apartado relativo al impacto económico, al «Reglamento (UE) nº 537/2014, del Parlamento europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, en relación con entidades de interés público que sean pequeñas y medianas empresas» es incorrecta, por lo que sería conveniente su corrección.</li><li>- La referencia realizada, en el apartado relacionado con el impacto de género, a la «Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres» tampoco sería plenamente correcta, pareciendo, por lo tanto, oportuna su modificación.</li><li>- Con respecto a los demás impactos, cabe destacar que la referencia al impacto en la infancia y adolescencia y en la familia no se menciona correctamente y de conformidad con el artículo 2.1, letra f), del real decreto reiterado en líneas anteriores, en la medida que parece olvidarse de la adolescencia. De esta forma, se sugiere corregir dicho apartado; así como extraer de dicho impacto la mención al relativo a la igualdad de oportunidades, no discriminación y</li></ul>	<p>En cuanto a la observación mencionada en el cuarto punto, se modifica el título del apartado 5 a) para incluir Impacto en la infancia y la adolescencia y en la familia, añadiéndose que la norma no tiene impacto en la adolescencia. Asimismo el impacto en la igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad se recoge en un apartado separado.</p> <p>Por último, en relación con la observación mencionada en el quinto punto se cambia el título de Análisis de Impactos económico y presupuestario, por Análisis de impactos, tal y como figura en la Guía Metodológica para la elaboración de la MAIN.</p>
---	---



<p>accesibilidad universal y, por consiguiente, crear un apartado específico para el mismo, a la luz del artículo 2.1, letra g), del citado real decreto.</p> <p>- Es por ello que, en definitiva, el título ofrecido al apartado de «Análisis de impactos económico y presupuestario» debería modificarse, puesto que la memoria del análisis de impacto normativo hace referencia, desarrolla y se completa con el análisis de otros impactos, más allá de los dos mencionados.</p>	
<p><b>MAIN</b></p> <p>Se sugiere que la “Adecuación al orden de distribución de competencias” no se recoja en el apartado relacionado con el análisis de impactos, sino en el correspondiente al contenido y análisis jurídico o, en todo caso, en otro independiente, pues así se especifica en el artículo 2.1, letra b), del real decreto en cuestión</p>	<p>Se acepta y se reordena el apartado.</p>

### 3. Informe del Ministerio de Industria y Turismo.

<b>Observación</b>	<b>Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL</b>
<p>Se sugiere sustituir “%” por “por ciento”, de conformidad con las Directrices de Técnica Normativa.</p>	<p>Se acepta la observación realizada y se corrige en el segundo párrafo de la exposición de motivos.</p>
<p>En el apartado II del expositivo, relativo al contenido del proyecto, se recomienda reflejar el contenido de la disposiciones transitoria y derogatoria únicas, en línea con la descripción dada para las disposiciones finales.</p>	<p>Se acepta la observación propuesta en relación con el reflejo del contenido de la disposición transitoria añadiendo lo siguiente:</p> <p><i>“para establecer el régimen transitorio de aplicación de las modificaciones previstas en la ley, para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de la</i></p>



	<p><i>misma,”</i></p> <p>Respecto a la disposición derogatoria al presentar un contenido estándar no se considera necesario incluir la descripción de su contenido.</p>
<p>Se recomienda una mayor justificación del principio de seguridad jurídica, en línea con el artículo 129.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que indica lo siguiente:</p> <p><i>“A fin de garantizar el principio de seguridad jurídica, la iniciativa normativa se ejercerá de manera coherente con el resto del ordenamiento jurídico, nacional y de la Unión Europea, para generar un marco normativo estable, predecible, integrado, claro y de certidumbre, que facilite su conocimiento y comprensión y, en consecuencia, la actuación y toma de decisiones de las personas y empresas.”</i></p>	<p>Se acepta la observación propuesta y se propone añadir el siguiente párrafo:</p> <p><i>“En este sentido, la iniciativa normativa se ejerce de manera coherente con el resto del ordenamiento jurídico, nacional y de la Unión Europea, para generar un marco normativo estable, predecible, integrado, claro y de certidumbre, que facilite su conocimiento y comprensión y, en consecuencia, la actuación y toma de decisiones de las personas y empresas.”</i></p>
<p>De acuerdo con las DTN, en el artículo segundo, en la medida en que sólo se opera una modificación en un artículo, procedería no separar el texto marco del único apartado, que, por otra parte, no procede numerar como único, pudiendo dar una redacción similar a la siguiente:</p> <p><b>“Artículo segundo.</b> <i>Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.</i></p>	<p>Se acepta la observación propuesta y se elimina “Único”.</p>



<p>Los apartados 9 y 10 del artículo 3 de La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas quedan redactados como sigue: (...)”</p>	
<p>Se recomienda revisar las minúsculas al inicio de los apartados c) y d) de la disposición transitoria única, a efectos de evitar discordancias con las mayúsculas iniciales en los apartados a) y b). Adicionalmente, parece que podría emplearse una redacción más clara en lo referente al ámbito temporal de aplicación de esta disposición transitoria.</p>	<p>Se acepta el cambio de las minúsculas a mayúsculas.</p>
<p>Se recomienda una mayor precisión en la redacción dada a la disposición derogatoria única, en tanto la directriz 41ª de las DTN señala que se evitarán cláusulas genéricas de derogación del derecho vigente que en ningún caso pueden sustituir a la propia enunciación de las normas derogadas. Asimismo, de la redacción del texto podría deducirse erróneamente que el rango normativo del proyecto normativo se sitúa en la cúspide del ordenamiento. Finalmente, procedería añadir un título a esta disposición, conforme a las DTN.</p>	<p>Se acepta la observación realizada respecto a incluir un título, añadiéndose la mención a “Derogación normativa.”</p> <p>Se recoge la siguiente redacción (igual que la incluida en el Proyecto de Ley de Información sobre sostenibilidad) (se señala en negrita lo añadido):</p> <p><i>“Quedan derogadas cuantas disposiciones <b>de igual o inferior rango</b> se opongan a lo previsto en esta ley.”</i></p> <p>Las normas derogadas son los artículos que resultan modificados, no siendo necesaria mayor precisión.</p>
<p>Por lo mismo que se ha indicado para el artículo segundo, se propone la siguiente redacción inicial para la <b>disposición final</b></p>	<p>Se acepta la observación propuesta y se elimina “Único”.</p>



<p><b>segunda:</b></p> <p><i>“Disposición final segunda. Modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.</i></p> <p>El apartado 1 del artículo 6 del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, queda redactado como sigue:”</p>	
<p>En relación con la <b>disposición final tercera</b> (<i>Salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias</i>), se observa que el texto del APL menciona una salvaguarda del rango normativo que se restringe a la posibilidad de modificación de los textos aprobados por otros de igual rango. A este respecto, se considera procedente mencionar que el rango de una norma aprobada por real decreto del Consejo de Ministros no se restringe únicamente a las posibilidades de modificación por otro real decreto.</p>	
<p>La <b>disposición final sexta</b> (<i>Entrada en vigor</i>) prevé una aplicación retroactiva a los ejercicios en curso, al incluir su aplicación a los ejercicios iniciados el 1 de enero del año en que se aprueben. Procedería revisar este criterio por si pudiera tener efectos no deseados.</p>	<p>La propuesta ha sido consensuada con el Abogado del Estado del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.</p>



<p>En el título de la MAIN no se hace referencia al carácter abreviado de la misma y tampoco se justifica este carácter, cosa que sólo se deduce de una indicación al respecto en la ficha del resumen ejecutivo. Por ello, si la MAIN tiene este carácter abreviado, procedería indicar tal extremo en el título y añadir un apartado a la MAIN donde se justifique este carácter.</p>	<p>Se aceptan las observaciones propuestas.</p> <p>Se añade la palabra “abreviada” en el título de la MAIN y se añade un nuevo punto I Justificación de la memoria abreviada y se reenumeran los apartados contenidos en la MAIN presentada. Este punto se incluye con el siguiente contenido:</p> <p><i>“De conformidad con lo establecido en la normativa vigente en materia de evaluación normativa, se opta por la elaboración abreviada de la presente Memoria de Análisis de Impacto Normativo atendiendo a la naturaleza de las disposiciones incluidas, las cuales no introducen modificaciones sustanciales en el ordenamiento jurídico, ni generan cargas administrativas relevantes para los ciudadanos, empresas o Administraciones. Asimismo, la limitada incidencia económica y social de las normas contempladas justifica la aplicación de este formato simplificado, garantizando en todo caso los principios de necesidad, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia en el ejercicio de la potestad normativa.”</i></p>
<p>En la MAIN se observa que hay dos elementos titulados como ANEXO I:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>➤ En la página 1, ANEXO I FICHA DEL RESUMEN EJECUTIVO.</li><li>➤ En la página 16, ANEXO I: OBSERVACIONES RECIBIDAS EN TRÁMITE DE AUDIENCIA Y VALORACIÓN. Éste anexo, a su vez, tiene un anexo 1: ANEXO 1: CUADRO RESUMEN DE LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES RECIBIDAS DURANTE EL PRIMER TRÁMITE DE INFORMACIÓN PÚBLICA Y SU VALORACIÓN.</li></ul>	<p>Se acepta la observación propuesta de eliminar la mención a Anexo I en relación con la ficha del resumen ejecutivo y se cambia Anexo 1 por Anexo I y Anexo 1 por Anexo I.A y Anexo 2 por Anexo I.B.</p>



<p>Quizás sería recomendable numerar los anexos de toda la MAIN de forma que no pueda inducir a confusión. Así, por ejemplo, podría suprimirse la referencia a “ANEXO” en la primera página del texto (que parece carecer de sentido) y numerar como anexos distintos los que figuran al final de la MAIN, todos ellos con números romanos.</p>	
<p>En el apartado de la ficha del Resumen Ejecutivo relativo al Ministerio proponente, se recomienda corregir la mención a la Subsecretaría, en tanto parece aludirse a la anterior estructura ministerial, esto es, la Subsecretaría de Asuntos Económicos, en lugar de la Subsecretaría de Economía, Comercio y Empresa, denominación actual, de conformidad con el artículo único del Real Decreto 3/2024, de 9 de enero, por el que se reestructuran las Subsecretarías de los departamentos ministeriales.</p> <p>Se acepta la observación propuesta y se cambia la denominación de la Subsecretaría.</p>	<p>Se acepta la observación propuesta y se cambia la denominación de la Subsecretaría.</p>
<p>En el apartado referente al Plan Anual Normativo se hace referencia al correspondiente al año 2024, cuando debería hacerse al del año corriente.</p> <p><u>VALORACIÓN ICAC.</u></p> <p>Se acuerda el cambio propuesto para hacer referencia al plan anual normativo del año 2025.</p>	<p>Se acuerda el cambio propuesto para hacer referencia al plan anual normativo del año 2025.</p>
<p>En el apartado sobre la tramitación no se observa referencia alguna a los informes a recabar, sino únicamente a los informes</p>	<p>Se completa la redacción del párrafo de informes recabados tanto en el resumen ejecutivo de la MAIN como en el propio texto en</p>



<p>recabados. Este extremo debe corregirse, mencionando los trámites pendientes, las fechas de los sustanciados y, en su caso, las observaciones recibidas y su valoración, cosa que suele ser preferible remitirlas a un anexo para descargar la MAIN. En particular, debe hacerse referencia al presente informe.</p> <p>Tampoco se hace referencia a la tramitación urgente, como exige el artículo 27.1, último párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, de cuyo ACM sólo se sabe por lo que menciona el oficio de remisión de los textos:</p> <p><i>“La Memoria del Análisis de Impacto Normativo que acompañe al proyecto mencionará la existencia del acuerdo de tramitación urgente, así como las circunstancias que le sirven de fundamento.”</i></p>	<p>el apartado 3. Descripción de la tramitación, del punto II. Contenido y análisis jurídico.</p> <p>Se incorpora a la MAIN un cuadro (anexo II) que recoge las principales observaciones recibidas en los informes recabados, como ya se había incluido un anexo I en el que se informaba de las principales observaciones recibidas en el trámite de consulta previa y audiencia, junto con las valoraciones realizadas en su caso de dichas observaciones.</p>
<p>En el apartado referente a las alternativas, simplemente se menciona que no hay alternativa. Esto no es conforme con el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, que dispone lo siguiente:</p> <p><i>“Un análisis de alternativas, que comprenderá una justificación de la necesidad de la norma frente a la alternativa de no aprobar ninguna regulación. Con carácter general se procurará valorar más de una</i></p>	<p>Tratándose de la transposición de una directiva se señala en el texto de la MAIN de manera suficiente que;</p> <p><i>“Este desarrollo normativo está llamado a transponer la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. En consecuencia, no existe alternativa a la regulación propuesta, al menos, en aquellos aspectos que son transposición directa de la misma.”</i></p> <p>No obstante lo anterior, se podría valorar añadir lo siguiente:</p> <p><i>“No aprobar la normativa supondría incumplir la obligación que corresponde a todos los Estados</i></p>



<p><i>alternativa.”</i></p>	<p>miembros de transposición de la directiva, rompiendo así la pretendida armonización europea.”</p>
<p>El cuerpo de la MAIN carece de un apartado referente a la entrada en vigor y vigencia de la norma, así como de la referencia a la derogación de otras normas.</p>	<p>Se precisa en la MAIN que la norma tiene vigencia indefinida. Se incluye esta mención en el apartado 2 Análisis Jurídico del punto II. Contenido y análisis jurídico.</p> <p>También se indica, en este mismo apartado, que “la ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso.”</p>
<p>Se recomienda revisar el apartado relativo al contenido del APL, pues podría ampliarse explicando ligeramente los contenidos de las disposiciones de la parte final.</p>	<p>Se acuerda incluir la redacción del contenido de la disposición transitoria como sigue:</p> <p><i>“para establecer el régimen transitorio de aplicación de las modificaciones previstas en la ley, para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de la misma,”</i></p>
<p>No se observa mención alguna al carácter retroactivo de la aplicación de la norma, cuestión relevante si se tome en consideración el artículo 23 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.</p>	<p>Se precisa en la MAIN que la aplicación de la norma tiene carácter retroactivo. Se incluye esta mención en el apartado 2 Análisis Jurídico del punto II. Contenido y análisis jurídico, con el siguiente contenido:</p> <p><u>“Carácter retroactivo de la norma.</u></p> <p>La norma, en la parte que supone transposición directa de la Directiva Delegada, tiene aplicación retroactiva, tal y como se establece en la disposición transitoria única, que determina la aplicación de las modificaciones previstas en la ley, para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de</p>



	la misma.”
<p>En el apartado relativo a los impactos figura un subapartado referente a la adecuación al orden de distribución de competencias, que, procedería ubicarlo en un apartado distinto, propio, de la MAIN, según el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, que dispone lo siguiente (artículo 2.1 c):</p> <p><i>“Análisis sobre la adecuación de la propuesta de norma al orden de distribución de competencias, precisando el título o títulos competenciales en el que se basa la norma.”</i></p>	Se acepta y se reordena el apartado.
<p>La MAIN carece del apartado correspondiente a la evaluación ex post.</p>	<p>Se recoge un apartado de evaluación ex post para señalar que no resulta necesaria su realización, con la siguiente redacción:</p> <p><i>“El <b>Plan Anual Normativo 2024</b> no incluyó este anteproyecto entre las normas sujetas a evaluación ex post —y por tanto no existe un mandato estricto en orden a su realización— no habiéndose acordado, con ocasión de la tramitación administrativa de la norma, replantear dicha decisión.”</i></p>

#### 4. Informe de la CNMC

Observación	Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL
<p>Esta Comisión valora positivamente la posibilidad de contar con un mercado en el que puedan competir operadores de diferente tamaño a través de la implementación de medidas relativas a un</p>	<p>En relación con la observación realizada respecto a la posibilidad de incluir instrumentos de actualización automática, debe considerarse que en este caso se trata de la transposición de una directiva que pretende la armonización de</p>



<p>trato particular en favor de aquellos que presenten elementos diferenciadores, como es el caso de las pymes, que tanta relevancia tienen en nuestro país.</p> <p>En líneas generales, no se han detectado restricciones a la competencia que resulten aparentemente innecesarias o desproporcionadas en el articulado del APL.</p> <p>Sin perjuicio de lo anterior, se plantea la posibilidad de introducir instrumentos de actualización automática, de reforzar la justificación de la implantación de umbrales máximos dentro de los que permite la normativa de la UE y de plantearse la necesidad de coordinación con otros ámbitos que afectan a las PYMES.</p>	<p>los umbrales en unos entornos previstos en la propia directiva. Sería recomendable que estos mecanismos de actualización automática se incluyeran en la normativa europea a fin de garantizar esta armonización.</p> <p>Respecto a la necesidad de reforzar la justificación de la implantación de umbrales máximos dentro de los que permite la normativa de la UE, se propone añadir lo siguiente en el apartado 1. Motivación, del epígrafe II Oportunidad de la propuesta, lo siguiente en su párrafo tercero: "La incorporación en la normativa española de la opción contemplada en la Directiva, al considerar el límite ampliado de definición de pequeña empresa, nos equipara a otros Estados miembros de nuestro entorno y se ajusta a las peticiones expresadas por parte de los representantes de las principales asociaciones de pymes para contribuir a la reducción de cargas administrativas y evitar barreras al aumento de la dimensión empresarial.</p> <p>Por último, en cuanto a la necesidad de coordinación con otros ámbitos que afectan a las PYMES señalar que exceden del ámbito de este proyecto de ley.</p>
--	--

#### 5. Informe del Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes.

Observación	Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL
<p><b>AI APL</b></p> <p>Se sugiere revisar las citas a la normativa a fin de que se ajusten a lo dispuesto en las reglas 73 y 80 de las Directrices de Técnica Normativa (DTN), aprobadas por Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005.</p> <p>En particular, la primera cita a la Directiva 2013/34/UE que se realiza en el segundo</p>	<p>Se acepta la observación realizada y se procede a completar las citas normativas.</p>



<p>párrafo de la exposición de motivos debería realizarse de forma completa, tal como se indica a continuación:</p> <p>«Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo».</p> <p>De igual modo, la cita al Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, contenida en el párrafo cuarto de la exposición de motivos debería corregirse por la siguiente:</p> <p>«Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas».</p>	
<p><b>AL APL</b></p> <p>Se sugiere que la disposición derogatoria única quede redactada del modo en que se indica a continuación, a fin de reforzar la seguridad jurídica de la disposición (en negrita los añadidos):</p> <p>«Quedan derogadas cuantas disposiciones <b>de igual o inferior rango</b> se opongan a lo previsto en esta ley.»</p>	<p>Se acepta la observación realizada y se procede a completar la redacción en los términos propuestos.</p>
<p><b>A LA MAIN</b></p> <p>En relación con el apartado de la MAIN relativo a la <u>descripción de la tramitación</u>, cabe formular las siguientes observaciones y sugerencias:</p> <p>En primer lugar, no se mencionan los informes preceptivos que deberían recabarse, ni tampoco los facultativos, por lo</p>	<p>Se completa la descripción de los informes recabados y recibidos. Y se cambia la denominación de dictamen de la Abogacía del Estado por informe de la Abogacía del Estado mencionando que corresponde la Abogacía del Estado de la Subsecretaría de Economía, Comercio y Empresa.</p>



que debería completarse dicho apartado indicando los informes recabados, su carácter facultativo o preceptivo y el precepto al amparo del cual se han emitido, así como la fecha de cada uno de ellos.

En particular, debería indicarse que se ha recabado el informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes, a los efectos previstos en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

Asimismo, debería incorporarse una referencia al informe de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, el cual resulta preceptivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, y en el artículo 2.1 del Real Decreto 1081/2017, de 29 de diciembre, por el que se establece el régimen de funcionamiento de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa.

De igual modo, habría de añadirse la referencia al dictamen del Consejo de Estado, el cual resultaría preceptivo de conformidad con lo establecido en el artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado («Anteproyectos de leyes que hayan de dictarse en ejecución, cumplimiento o desarrollo de tratados, convenios o acuerdos internacionales y del derecho comunitario europeo»).

Por último, se considera preferible la utilización del término «informe» en lugar de «dictamen» para referirse al emitido por la Abogacía del Estado (pág. 13 de la MAIN). Asimismo, en el resumen ejecutivo se indica que: *«De conformidad con el artículo 26, apartado quinto, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, se han recabado y recibido los siguientes informes: Informe de*



la Abogacía del Estado»; sin especificar el Ministerio al que se refiere.	
---	--

## 6. Informe del Ministerio de Hacienda.

Observación	Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL
<p>APL</p> <p>En la parte expositiva del anteproyecto se alude a un aumento del 25 por ciento para ajustar los umbrales del “total balance” y del “volumen de negocios netos” a la inflación. Se sugiere revisar este extremo, ya que las magnitudes de los criterios que se fijan a lo largo del articulado parecen no responder siempre a ese porcentaje de incremento.</p>	<p>Se acepta la observación, y de acuerdo con la literalidad de la Directiva delegada, se incluye en la exposición de motivos el término subrayado a continuación para hacer referencia a “ajustar y <u>redondear</u> los umbrales”.</p>
<p>APL</p> <p>En la disposición final primera del anteproyecto modifica el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, estableciéndose nuevos umbrales, más elevados que los actualmente vigentes, para poder aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes. De acuerdo con la disposición final sexta del anteproyecto, estos nuevos umbrales serán de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero del año natural en que entre en vigor el presente anteproyecto.</p> <p>A su vez, la disposición transitoria única del anteproyecto establece otros umbrales, que también son superiores a los actualmente vigentes, aplicables a los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2024 y hasta aquellos ejercicios a los que resulten de aplicación los umbrales establecidos por tiempo indefinido en la citada disposición final primera del</p>	<p>En relación con la observación planteada, es preciso indicar que en el año 2007, con ocasión de los proyectos que dieron lugar a la posterior aprobación, tanto del Plan General de Contabilidad (PGC), por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, como del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (PGC pymes), por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, se analizó la cuestión de la transición de aquellas empresas sujetas al PGC que pasan a utilizar el PGC pymes, en el ejercicio en que un sujeto contable entre en el ámbito de aplicación de este último Plan.</p> <p>Fruto de dicho análisis, se incluyó la regla de transición aplicable en estos supuestos en la <b>Disposición adicional segunda. Aplicación del Plan General de Contabilidad de Pymes cuando en ejercicios previos se ha utilizado el Plan General de Contabilidad</b> del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, que a continuación se reproduce:</p>



anteproyecto.

Al respecto, conviene poner de manifiesto que el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), establece la forma de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, partiendo siempre del resultado contable en los siguientes términos: *“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”*.

A la vista de la redacción de este precepto de la LIS, el resultado contable es un elemento crucial para la determinación de la base imponible del impuesto, existiendo una remisión en blanco para su determinación en la normativa enunciada.

En este sentido, se puede afirmar que, en la medida en la que se modifica con efectos retroactivos la norma contable reguladora del Plan General de Contabilidad de Pymes, permitiendo que este plan se aplique a partir de 1 de enero de 2024 a empresas que antes no lo eran, se podría determinar un nuevo resultado contable sobre ejercicios ya cerrados y, por aplicación del artículo 10.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, una nueva base imponible correspondiente a dichos periodos.

Esto supondría de facto que, sin haberse modificado la norma fiscal de cálculo de la base imponible —el artículo 10.3 de la LIS—, los efectos retroactivos de la norma contable se reflejan en la norma fiscal,

*“En el primer ejercicio en el que una empresa deje de aplicar el Plan General de Contabilidad y aplique el Plan General de Contabilidad de Pymes, realizará esta aplicación de forma retroactiva, cancelándose al inicio de dicho ejercicio los ajustes por cambios de valor que figuren en el patrimonio neto con cargo o abono a las partidas de los instrumentos financieros que hubieran originado los citados ajustes.*

*En las primeras cuentas anuales que se formulen aplicando el Plan General de Contabilidad de Pymes, la empresa creará en la memoria un apartado con la denominación «Aspectos derivados de la transición al Plan General de Contabilidad de Pymes», en el que se incluirá una explicación de las principales diferencias entre los criterios contables aplicados en el ejercicio anterior y los actuales, así como la cuantificación del impacto que produce esta variación de criterios contables en el patrimonio neto de la empresa.”*

De acuerdo con dicha Disposición adicional segunda, la transición del PGC al PGC pymes se realizará de forma retroactiva, siendo el único criterio contable diferenciador que se menciona el de los ajustes por cambios de valor que figuren en el patrimonio neto con cargo o abono a las partidas de los instrumentos financieros que hubieran originado los citados ajustes. Precisamente, dichos ajustes por cambios de valor no tienen impactos fiscales.

A mayor abundamiento, cabe indicar que, tal y como consta en el propio Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, éste fue aprobado *“a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 16 de noviembre de 2007”*.



produciendo una eficacia retroactiva también sobre esta última, determinándose una nueva base imponible sobre períodos impositivos ya cerrados como consecuencia del resultado contable que pueda derivar de la nueva norma contable.

A este respecto, y en relación con la retroactividad de la norma tributaria, se recuerda que el artículo 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que: *“2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.*

*No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado”.*

En el supuesto que nos ocupa, en la medida en que la nueva norma contable tenga efectos retroactivos sobre ejercicios económicos ya cerrados, la norma fiscal que parte a su vez de la norma contable puede desplegar también efectos retroactivos sobre períodos impositivos ya cerrados. Se trataría, en principio, de una retroactividad plena aplicable a períodos impositivos que ya han finalizado a la entrada en vigor de la nueva norma contable y que podría incurrir en defecto de inconstitucionalidad por afectar al principio de seguridad jurídica, salvo que exigencias de interés general puedan justificar la referida retroactividad de la norma. En este sentido, si la modificación de la normativa contable resultara más beneficiosa para el contribuyente,



<p>produciendo un resultado contable menor y, por consiguiente, una menor base imponible del impuesto, ello también podría ser valorado en el juicio sobre la constitucionalidad de la medida.</p> <p>Por todo lo anterior, sería deseable realizar una la valoración sobre la existencia de motivos de interés general que justifiquen la licitud de la retroactividad de dicha norma.</p>	
<p>MAIN Se estima conveniente referir de una manera más precisa, en el apartado de impacto presupuestario de la MAIN, la identificación del órgano u organismo con cargo a cuyos recursos se financiarán los gastos que pudieran derivarse de la aplicación del anteproyecto de ley, ya que, aunque puede deducirse que se quiere hacer referencia al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas O.A (ICAC), genera confusión la cita que se realiza en la MAIN al “<i>departamento</i>”.</p>	<p>Se acepta la observación y se completa la cita.</p>

## 7. Informe del Consejo Económico y Social.

Observación	Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL
<p>El CES valora positivamente el objeto del Anteproyecto de Ley sometido a dictamen en la medida en que transpone al ordenamiento jurídico español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, a efectos de información corporativa.</p> <p>A rasgos generales, el CES considera que la</p>	<p>Se acepta la sugerencia, para futuras transposiciones de directivas de esta naturaleza, de evaluara todos los posibles impactos. No obstante, en relación con el APL que nos ocupa se entiende suficiente la valoración de los impactos recogida en la MAIN, en la que se analizan los impactos económico, presupuestario, en la competencia del mercado, el impacto por razón de género, el impacto en la infancia y la adolescencia, en la familia, el impacto por razón del cambio climático y el impacto en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad,</p>



transposición ha sido correcta y adecuada al fin perseguido por la Directiva que no es otro que actualizar los umbrales que determinan los criterios de tamaño de las empresas o de los grupos empresariales para tener en cuenta la inflación acumulada desde la aprobación de la Directiva 2013/34/UE, criterios que la propia Directiva en su artículo 3 apartado 13 preveía revisar y, en su caso, modificar como mínimo cada cinco años.

La evolución registrada por la inflación desde el año 2013 hacía necesario modificar los criterios utilizados para definir el tamaño de empresa a los efectos de información corporativa, con el fin de situar los requisitos de información y cargas administrativas en una situación equivalente a la existente aquel año.

En este sentido, el CES comparte la necesidad de racionalizar y reducir las cargas administrativas innecesarias que soportan las empresas, especialmente las pymes, en aras de mejorar la competitividad empresarial y favorecer con ello la actividad económica y la creación de empleo, siendo consciente, en todo caso, de que en determinados procedimientos administrativos las obligaciones de información están vinculadas a la garantía de derechos laborales, sociales, medioambientales y de las personas consumidoras.

Por ello, el CES subraya la necesidad de encontrar un adecuado equilibrio entre la reducción de cargas administrativas y la garantía de los principios de transparencia y acceso a la información.

Respecto a la actualización de los umbrales que determinan los criterios de tamaño de las empresas o de los grupos empresariales, el CES considera que las revisiones de

según lo exigido por la Guía Metodológica para la elaboración de la MAIN.



<p>dichos umbrales con arreglo a la evolución de la inflación se deberían llevar a cabo de forma automática, ágil y con la diligencia debida.</p> <p>El Consejo entiende que una actualización de los criterios de tamaño empresarial como la prevista por el Anteproyecto requiere una evaluación completa de sus posibles impactos. En opinión del CES, la evaluación recogida en la Memoria de Análisis de Impacto Normativo resulta insuficiente.</p> <p>En este sentido, el CES recomienda que, en futuras transposiciones de Directivas de esta misma naturaleza técnica, se lleve a cabo una evaluación de todos los posibles impactos. En caso de que afecten al ámbito laboral, la respuesta debería abordarse en el marco del diálogo social.</p>	
---	--

**8. Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.**

<b>Observación</b>	<b>Aceptada/ No aceptada Efecto en el APL</b>
<p><i>Las referencias que el título del proyecto contiene a las “empresas o grupos de empresas” y a la “información corporativa” se corresponden efectivamente con el conjunto de modificaciones que resultan necesarias para la completa incorporación al ordenamiento interno de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Sin embargo, tal y como advierte la parte expositiva de la norma, las modificaciones relativas al tamaño de los <b>grupos de empresas</b> (regulados en el Código de Comercio) y aquellas que afectan a la <b>información en materia de sostenibilidad</b> (que, junto con la información financiera, integra el conjunto de la información corporativa) se</i></p>	<p>Se acepta la observación y se modifica el título por el siguiente: “<b>Anteproyecto de Ley xx/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas a efectos de información financiera</b>”.</p>



<p><i>introdujeron ya en el proyecto de Ley de información empresarial sobre sostenibilidad, actualmente en fase de tramitación parlamentaria. Por consiguiente, el título propuesto para el presente anteproyecto no refleja de forma exacta y precisa su contenido y objeto, según exige la Directriz de Técnica Normativa (en adelante, DTN) nº 7.</i></p>	
<p>El contenido del apartado I de la parte expositiva puede generar cierta confusión respecto de la relación entre la modificación de los umbrales de auditoría obligatoria y la transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Se recomienda, en consecuencia, que el preámbulo indique de forma clara que la elevación de los límites aplicables a la exención de la obligación de auditoría es fruto de una decisión autónoma del legislador nacional y no de una obligación emana del Derecho de la Unión. Ello no obsta, sin embargo, para que se incida sobre la estrecha relación existente entre ambas cuestiones, a cuyo efecto sería muy conveniente que la MAIN explicase brevemente las previsiones de la Directiva contable en materia de auditoría y su plasmación en el Derecho nacional, según se propondrá en el apartado correspondiente de este informe.</p>	<p>Para atender a la observación realizada se elimina la mención a “auditoría” en el segundo párrafo de la parte expositiva y se añade a continuación otro párrafo con el siguiente contenido:</p> <p>“Además de lo anterior, se señala que el presente proyecto de ley incluye también la elevación de los límites aplicables a la exención de la obligación de auditoría es fruto de una decisión autónoma del legislador nacional y no de una obligación emana del Derecho de la Unión.”</p>
<p><b>Apartado II</b> (de la parte expositiva), se recomienda incluir un breve resumen del contenido de la disposición transitoria única y de la disposición derogatoria, que actualmente no se desarrollan. Del mismo modo, sería conveniente que <u>las referencias al contenido de cada artículo no se limitasen a mencionar la norma modificada, sino que resumiesen brevemente su contenido</u>. Para ello, puede tomarse como referencia la descripción contenida en el apartado segundo de este</p>	<p>Se acepta la observación recibida y se sustituye el apartado II del texto propuesto por el contenido del apartado segundo del informe recibido.</p>



informe.	
<p><b>Apartado III</b> (de la parte expositiva), relativo a la <u>adecuación de la norma a los principios de buena regulación</u>, a efectos de completar las justificaciones ofrecidas —en la línea de lo establecido en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas— se sugiere la siguiente <b>redacción alternativa</b>:</p> <p><i>En aplicación de los principios de necesidad y eficacia, queda suficientemente justificado en los párrafos anteriores que esta norma persigue un objetivo de interés general como es el de la completa transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Asimismo, en consonancia con el objetivo de racionalización de los requisitos de presentación de información corporativa procurado por la norma europea, la ley aborda también una reducción del ámbito subjetivo de las obligaciones de auditoría. Los fines, por tanto, están claramente identificados y la norma constituye el instrumento más adecuado para su consecución.</i></p> <p><i>En cuanto a los principios de proporcionalidad y eficiencia, siendo objetivo primordial de la norma la simplificación de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas, se ha optado por ir más allá de los umbrales estándar de la Directiva Delegada, ejerciendo la opción nacional hasta el máximo permitido. A ello se añade la mencionada actualización de los límites de auditoría obligatoria, de modo que se reducen al mínimo las cargas impuestas a las empresas y se mantienen únicamente las obligaciones que consideradas imprescindibles.</i></p> <p><i>Del mismo modo, la ley respeta el principio de seguridad jurídica al garantizar la</i></p>	<p>Se sustituye el apartado III del texto presentado por la redacción propuesta en el informe recibido.</p> <p>Se completa la descripción de la tramitación indicando los principales informes recibidos y el examen del proyecto por los órganos y comités consultivos del ICAC.</p>



<p><i>coherencia del ordenamiento jurídico nacional con el de la Unión Europea, actualizando todas aquellas normas que emplean los umbrales de tamaño a efectos del cumplimiento simplificado de obligaciones de información corporativa. Se opta asimismo, según lo indicado, por elevar en igual medida los umbrales de auditoría, generando así un marco normativo más armónico e integrado.</i></p> <p><i>De acuerdo con el principio de transparencia, se ha seguido en la tramitación de esta norma lo dispuesto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, además de posibilitar la participación activa de los destinatarios mediante el proceso de audiencia a que se ha sometido la iniciativa.</i></p> <p>Por otro lado, se recomienda asimismo completar la parte expositiva con un <u>párrafo relativo a la tramitación</u>, de conformidad con la DTN nº 13. En el mismo convendría hacer referencia a los <b>principales informes evacuados</b> (por ejemplo, el informe de la CNMC o el CES) así como al examen del proyecto por los <b>órganos y comités consultivos especializados</b> cuya participación viene exigida por la normativa sectorial aplicable (así, el Consejo de Información Corporativa, el Comité Consultivo de Contabilidad y el Comité de Auditoría de Cuentas).</p>	
<p><i>a) Disposición final quinta. Incorporación de Derecho de la Unión Europea.</i></p> <p>Tal y como se ha indicado en otros apartados de este informe —y según consta en la parte expositiva de la norma y en su Memoria—, el presente anteproyecto de ley transpone parcialmente la Directiva</p>	<p>Se acepta la observación propuesta y se añade “parcialmente” al texto inicialmente propuesto.</p>



<p>Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande. La transposición completa de la Directiva se efectúa en colaboración con el actual <i>proyecto de Ley de información corporativa en materia de sostenibilidad</i>, por lo que se recomienda la corrección de la disposición relativa a la incorporación de Derecho de la Unión, que quedaría redactada de la siguiente forma:</p> <p><i>“Disposición final quinta. Incorporación de Derecho de la Unión Europea.</i></p> <p><i>Mediante esta Ley se incorpora parcialmente al Derecho español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.”</i></p>	
<p>a) <i>Disposición final sexta. Entrada en vigor.</i></p> <p>En relación con el contenido de la disposición final sexta, <b>se considera adecuada la decisión de aplicar la norma a los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero del año en el que ésta entre en vigor</b>, en lugar de prever su aplicación a aquéllos que comiencen a 1 de enero de 2024. Aún siendo esta última la fecha prevista en la Directiva Delegada, no parece razonable que se prevea la aplicación retroactiva de la nueva norma a ejercicios finalizados y</p>	<p>Se acepta la inclusión del segundo párrafo propuesto.</p>



respecto de los cuales ya se han formulado, aprobado y depositado las correspondientes cuentas.

Aún siendo esto así, ha de advertirse que el presente anteproyecto (a diferencia de lo que ocurre con el mencionado proyecto de Ley de información corporativa en materia de sostenibilidad) introduce **modificaciones favorables para los destinatarios**, y por tanto las posibilidades de una aplicación retroactiva son necesariamente más amplias. En este sentido, a efectos del cómputo de los **dos ejercicios consecutivos a los cuales se refieren los artículos 257 y 263 TRLSC**, no debería haber inconveniente en que los nuevos límites se computen retroactivamente partiendo del primer ejercicio al cual resulte de aplicación la nueva norma. Este ha sido el criterio previsto en anteriores elevaciones de umbrales, pudiendo mencionarse el ejemplo de la disposición transitoria quinta del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, cuyo tenor literal indicaba que *“Se tomarán en consideración los límites establecidos en los artículos 2 y 4, para todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación este real decreto.”* La misma solución ha sido aplicada por el ICAC en la resolución de diversas consultas, indicando por ejemplo la consulta nº2 BOICAC 73 (a la que se remite la consulta nº1 BOICAC 96), que a la hora de aplicar los límites modificados por la Ley 16/2007, de 4 de julio, *“[...] se deberán tomar en*



<p><i>consideración las nuevas cifras incorporadas en dicha Ley (es decir, 2.850.000 euros para el total activo, 5.700.000 euros para el importe neto de la cifra de negocios y 50 trabajadores –en relación con el artículo 175- y 11.400.000 euros para el total activo, 22.800.000 euros para el importe neto de la cifra de negocios y 250 trabajadores –en relación con el artículo 176-), para todos los ejercicios a computar al cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación.”</i></p> <p>Se recomienda, por tanto, que dicho criterio se plasme en la disposición final sexta añadiendo un segundo párrafo. La disposición quedaría redactada de la siguiente forma:</p> <p><b>“Disposición final sexta. Entrada en vigor.</b></p> <p><i>Esta ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso.</i></p> <p><i>Los nuevos límites introducidos mediante los artículos primero y segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación a todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación esta ley.”</i></p>	
<p>a) <i>Propuesta de nueva disposición final relativa a la autorización al Gobierno para elaborar un texto refundido.</i></p>	<p>Se acepta la inclusión de esta disposición final como sexta con la redacción propuesta y la disposición final sexta de entrada en vigor pasa a ser la disposición final séptima.</p>



En línea con la observación formulada por el Consejo de Estado en su **dictamen nº 1525/2024, de 25 de septiembre**, relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza, se recomienda la inclusión de una disposición final por la que se autorice al Gobierno a la elaboración de un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas. En el citado dictamen, el Alto Órgano Consultivo indicó lo siguiente:

*“[...] se apunta la pertinencia, por razón de la extensión de la reforma proyectada para la Ley 22/2015, de incluir en el anteproyecto una delegación legislativa para que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución, el Gobierno, en un plazo razonable, pueda elaborar el subsiguiente texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y de Verificación de la Información sobre Sostenibilidad.”*

En la medida en que el presente anteproyecto modifica asimismo la Ley 22/2015, de 20 de julio, incidiendo incluso sobre el mismo precepto —el artículo 3—, podría ser conveniente la inclusión de la

Asimismo, y para garantizar la coherencia del texto, se incluye mención a esta nueva disposición en el apartado II de la parte expositiva.



autorización recomendada. A estos efectos, de conformidad con la DTN nº 42, la autorización en cuestión deberá adoptar la forma de **disposición final**, ubicándose —según el orden de enumeración seguido por la misma directriz— como **nueva disposición final sexta**, a continuación de la disposición referente a la incorporación de Derecho europeo e inmediatamente antes de la referente a la entrada en vigor (que pasaría a ser la séptima). En la misma se deberá  **fijar un plazo**  para la aprobación del correspondiente texto refundido, teniendo en cuenta que el transcurso del mismo sin que el texto haya sido publicado en el Boletín Oficial del Estado supondría la extinción automática de la autorización.

Por consiguiente, teniendo en cuenta la jurisprudencia y la doctrina del Consejo de Estado respecto del alcance y límites de este tipo de habilitaciones, se propone la inclusión de la siguiente disposición final, pudiendo modificarse el plazo según se estime conveniente:

***Disposición final sexta.***  
*Habilitación para aprobar un texto refundido.*

*Al efecto de consolidar en un texto único las modificaciones incorporadas desde su entrada en vigor en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas y Verificación de la Información sobre*



<p><i>Sostenibilidad, se autoriza al Gobierno para elaborar y aprobar, en un plazo de dos años a contar desde la entrada en vigor de la presente ley, un texto refundido de la citada norma. Esta autorización incluye la facultad de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que deban ser refundidos.</i></p>	
<p><b><u>Cuestiones formales.</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>- De acuerdo con las DTN 55 y ss. el texto marco del <u>artículo segundo</u> debería redactarse de la siguiente forma: “Artículo segundo. <i>Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.</i> Los apartados 9 y 10 del artículo 3 de La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas quedan redactados como sigue: [...]”. El mismo criterio debería aplicarse a las <u>disposiciones finales primera y segunda</u>, no siendo necesario que se incluya un apartado único, dado que la modificación afecta a un solo precepto de la norma.</li><li>- En la <u>disposición final sexta</u> de entrada en vigor, la referencia al Boletín Oficial del Estado debe figurar entre comillas españolas (« »).</li></ul>	<p>Se aceptan las correcciones propuestas.</p>



<p>- Se recomienda, finalmente, que la <u>disposición derogatoria única</u> quede redactada de la siguiente forma: “Disposición derogatoria única. <i>Derogación normativa.</i> Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en la presente ley”.</p>	
<p>MAIN</p> <p>En el resumen ejecutivo, en el apartado relativo al <u>órgano proponente</u>, se debe corregir la referencia a la Subsecretaría del extinto <b>Ministerio de Asuntos Económicos</b>, sustituyéndose por la mención al actual Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.</p> <p>En el apartado referente al <u>título de la norma</u>, debería consignarse “<b>Anteproyecto de ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa</b>”, en lugar de hacer referencia a su naturaleza de ley modificativa, que ya se recoge en el apartado “Tipo de norma”.</p>	<p>Se aceptan las observaciones realizadas y se realizan los cambios propuestos.</p>
<p>En el resumen ejecutivo, en el apartado relativo a los objetivos que se persiguen, junto con el objetivo principal consistente en la transposición parcial de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, se sugiere la posibilidad de mencionar asimismo el objetivo general de simplificación y racionalización de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas, que ampara también la decisión de elevar los umbrales de auditoría.</p> <p>Por otro lado, es necesario completar el apartado referente a los informes</p>	<p>Se completa la descripción del objetivo que se persigue añadiendo el siguiente párrafo:</p> <p><i>“Asimismo, se persigue el objetivo general de simplificación y racionalización de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas, que ampara también la decisión de elevar los umbrales de auditoría.”</i></p> <p>Se completa el apartado de los informes recabados indicando el fundamento normativo correspondiente.</p>



<p>recabados, con todos aquellos que se han solicitado. Sería necesario indicar, asimismo, su respectivo fundamento normativo, que consta en el apartado correspondiente de este informe.</p>	
<p>En el resumen ejecutivo, resultaría conveniente indicar que <u>la tramitación de esta norma es urgente</u>, citando el <b>Acuerdo de Consejo de Ministros</b> que así lo declara.</p>	<p>Se incorpora la mención a la tramitación de urgencia mediante la inclusión de una nueva fila en el resumen ejecutivo para indicar que “En la reunión del Consejo de Ministros celebrada el día cinco de noviembre de dos mil veinticuatro se aprobó el <b>Acuerdo por el que se autoriza la tramitación administrativa urgente prevista en el artículo 27.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno</b>, con los efectos previstos en el apartado segundo del mismo precepto.”</p>
<p>En el cuerpo de la MAIN, sería necesario incluir un <u>apartado justificando la elaboración de una memoria abreviada</u>, de acuerdo con el <b>artículo 3.3</b> del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo. Se recuerda, no obstante, que el mencionado artículo 3 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, permite la elaboración de una memoria abreviada únicamente cuando de la propuesta normativa no se deriven “impactos apreciables” en ninguno de los ámbitos enunciados en el artículo 2. En este caso, la Memoria indica que el anteproyecto tendrá una <b>incidencia económica positiva y notable</b>, consistente en la simplificación de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas y la consiguiente reducción de sus cargas administrativas (cuantificada en algo más de 8 millones de euros anuales). Se sugiere, por tanto, la posibilidad de elaborar una memoria normal, ajustada a lo dispuesto en el artículo 2 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre. En caso contrario, el mencionado apartado</p>	<p>Se incluye un apartado I Justificación de la Memoria Abreviada con el siguiente contenido:</p> <p>“De conformidad con lo establecido en la normativa vigente en materia de evaluación normativa, se opta por la elaboración abreviada de la presente Memoria de Análisis de Impacto Normativo atendiendo a la naturaleza de las disposiciones incluidas, las cuales no introducen modificaciones sustanciales en el ordenamiento jurídico, ni generan cargas administrativas relevantes para los ciudadanos, empresas o Administraciones. Asimismo, la limitada incidencia económica y social de las normas contempladas justifica la aplicación de este formato simplificado, garantizando en todo caso los principios de necesidad, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia en el ejercicio de la potestad normativa.”</p> <p>Se reorganizan los apartados de la MAIN propuesta para adaptarse al índice presentado en el informe recibido.</p>



justificativo deberá exponer razonadamente y de forma completa las razones que llevan a considerar que el impacto económico de la norma no es significativo o apreciable.

Tanto si se mantiene la Memoria abreviada como si se decide la elaboración de una Memoria normal, su estructura y contenido mínimo deberán ajustarse a lo dispuesto en el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, incluyendo la totalidad de los apartados exigidos y respetando la jerarquía que entre ellos establece la norma. Así, en caso de que se opte por el tipo abreviado, se recomienda realizar los ajustes necesarios para que la Memoria se ajuste al **siguiente esquema** (en negrita los puntos que sería necesario revisar):

I. Justificación del carácter abreviado de la Memoria.

II. Oportunidad de la propuesta.

1. Motivación.
2. Objetivos.
3. Análisis de alternativas.
4. Adecuación a los principios de buena regulación.
5. Plan Anual Normativo.

III. Contenido.

IV. Análisis jurídico.

- 1. Fundamento jurídico y rango normativo.**
- 2. Entrada en vigor y vigencia.**
- 3. Derogación de normas.**

V. Adecuación del proyecto al orden de distribución de competencias.

VI. Descripción de la tramitación.

VII. Análisis de impactos.

1. Impacto presupuestario.
2. Impacto económico.



<p>3. Análisis de cargas administrativas. 4. Impacto por razón de género. 5. Impacto en la infancia y la adolescencia. 6. Impacto en la familia. 7. Impacto por razón de cambio climático. 8. Otros impactos.</p> <p><b>VIII. Evaluación «ex post».</b></p>	
<p>En el <b>apartado I.1 a) “<u>Causas de la propuesta</u>”</b>, en línea con la observación formulada respecto de la parte expositiva, se sugiere la posibilidad de explicar brevemente la regulación que la Directiva contable contiene en relación con la obligación de auditoría y su transposición al ordenamiento nacional, a efectos de clarificar la relación entre la condición de pequeña empresa, la posibilidad de presentar cuentas simplificadas y la exoneración del cumplimiento de obligaciones de auditoría:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- En este sentido, la <b>Directiva contable</b> (artículo 34.1) impone la auditoría de los estados financieros de las entidades de interés público y de las empresas medianas y grandes; excluyendo, por tanto, a las entidades pequeñas. Sin embargo, partiendo de esta base —y tal y como advierte el considerando 43— <b>se permite a los Estados miembros optar por imponer la obligación de auditoría a todas o a algunas de sus entidades pequeñas.</b></li><li>- Esta es la situación en España desde que la <b>Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su</b></li></ul>	<p>Se acepta la observación realizada y se incorpora el texto propuesto.</p>



### **internacionalización**

desvinculase la posibilidad de formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados de la exención de auditoría obligatoria, **sujetando parcialmente a las empresas pequeñas a la obligación de auditar sus cuentas.**

Por lo tanto, aunque es imprescindible dejar claro que la elevación de los umbrales de auditoría no deriva directamente de la Directiva Delegada, lo cierto es que sí existe una cierta vinculación entre ambas cuestiones, y cabría apelar al mantenimiento de la coherencia entre ambos ámbitos para justificar la actualización paralela de los umbrales de auditoría. Conforme a este argumento, si durante la vigencia del umbral 4.000.000 €/8.000.000€ para la consideración de una empresa como pequeña, el legislador nacional optó por una sujeción parcial de esta categoría de entidades a la obligación de auditoría —con el límite de 2.850.000€/5.700.000€— resulta coherente que al elevarse dicho límite en un 25% conforme a la inflación, el umbral de auditoría se eleve también de forma correlativa, máxime cuando se ejerce asimismo la opción nacional de ampliar dicho límite contable hasta los 7.500.000€/15.000.000€, aumentando por tanto el número de empresas que pueden entrar en la categoría de “pequeñas”. La decisión de no llevar a cabo un mayor aumento del umbral de auditoría (que volviese a equiparar los límites de auditoría con los de contabilidad simplificada) se justifica —según se advierte en el anexo I— por el necesario equilibrio o ponderación entre la reducción de cargas administrativas y los



<p>beneficios asociados a dichas obligaciones. En este sentido, convendría aludirse también en este apartado a la importancia de la actividad de auditoría de cuentas y al hecho de que sus efectos positivos no se circunscriben a la entidad auditada, sino que se proyectan también respecto a los terceros que confían en la fiabilidad de la información financiera para la toma de sus decisiones económicas.</p>	
<p>En el <b>apartado I.1 b)</b> <u>“Identificación de los colectivos o personas afectadas por la situación y a las que la norma va dirigida”</u>, se sugiere la posibilidad de mencionar a los auditores y sociedades de auditoría dentro del colectivo de sujetos afectados por el anteproyecto, por lo que se refiere a la modificación de los umbrales en este ámbito.</p>	<p>Se acepta la observación recibida y se incluye la mención a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría entre los colectivos afectados.</p>
<p>En el <b>apartado I.3</b> <u>“Principales alternativas consideradas”</u>, se afirma que <i>“no existe alternativa a la regulación propuesta, al menos, en aquellos aspectos que son transposición directa de la misma”</i>. En este último sentido, convendría no obstante que el apartado justificase la decisión de ejercer la opción de elevar el umbral de las pequeñas empresas hasta el máximo autorizado por la Directiva, así como la referente a la elevación de los umbrales de auditoría. A esta cuestión se refiere ya la Memoria, aunque de forma somera, en el <b>apartado II.2</b> <u>“Análisis jurídico”</u>, al enunciar las <u>“decisiones técnico-jurídicas más relevantes”</u>, si bien el apartado relativo al análisis de alternativas constituye una mejor ubicación para estas consideraciones. La justificación se podría además ampliar, aludiendo por ejemplo al número aproximado de empresas afectadas por las modificaciones.</p>	<p>Se mueve el apartado de decisiones jurídicas más relevantes del punto II.2 al punto I.3 y se proporcionan adicionalmente las siguientes explicaciones:</p> <p><i>“En el proceso de transposición de la Directiva Delegada, se ha ejercido la opción prevista en su artículo 1, apartado 5.b, consistente en elevar los umbrales aplicables a las pequeñas empresas hasta el límite máximo permitido por la normativa europea. Con esta decisión, se persigue que un mayor número de entidades puedan acogerse al régimen simplificado de información financiera, favoreciendo así la reducción de cargas administrativas y el fomento de un entorno empresarial más eficiente y proporcionado.</i></p> <p><i>Además, se ha acordado elevar los umbrales de auditoría obligatoria. En este caso, la modificación no deriva directamente de la transposición de la Directiva delegada, pero se alinea con los objetivos de simplificación de obligaciones perseguidos por el proyecto y</i></p>



	<p><i>supone una mayor armonización entre el régimen simplificado de información corporativa y las obligaciones de auditoría relativas a dicha información, al actualizar los umbrales de auditoría vigentes también en un 25 por ciento.”</i></p>
<p>En el <b>apartado I.5 “<u>Plan Anual normativo</u>”,</b> se hace referencia al Plan correspondiente al año 2024, que debe ser actualizada.</p>	<p>Se actualiza la referencia al año 2025.</p>
<p>En el <b>apartado II.2 “<u>Análisis jurídico</u>”,</b> deben añadirse los subapartados antes mencionados, así: (i) tanto el relativo a la derogación normativa como (ii) el referente a la entrada en vigor y vigencia de la norma. En este último sentido, sería conveniente la inclusión de una justificación de la solución adoptada respecto de los periodos de aplicación de la norma, dadas las observaciones recibidas al respecto. A su vez, el apartado titulado “<u>Ley ordinaria</u>”, debería renombrarse para hacer referencia a la justificación del rango de la norma y la enunciación de su fundamento jurídico, pudiendo tomarse para ello como modelo el apartado correspondiente de este informe.</p>	<p>Se añade el siguiente contenido</p> <p><b><u>“2. Entrada en vigor y vigencia</u></b></p> <p><i>La ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso.</i></p> <p><b><u>Carácter retroactivo de la norma.</u></b></p> <p><i>La norma, en la parte que supone transposición directa de la Directiva Delegada, tiene aplicación retroactiva, tal y como se establece en la disposición transitoria única, que determina la aplicación de las modificaciones previstas en la ley, para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de la misma.</i></p> <p><b><u>Vigencia de la norma</u></b></p> <p><i>Esta norma tiene vigencia indefinida.</i></p> <p><b>3. Derogación de normas.</b></p> <p><i>Esta Ley deroga cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo previsto en la misma.”</i></p> <p>Por otro lado, se elimina el título Ley Ordinaria y se añade en el apartado denominado “Fundamento Jurídico”, el siguiente contenido:</p>



	<p><i>“Se opta, en este sentido, por efectuar la transposición mediante norma con rango de ley ordinaria. Desde un punto de vista material, la opción se justifica por la regulación de materias sujetas a reserva de ley, como es el caso de la imposición a las empresas de obligaciones de contabilidad y auditoría. Es por ello que el grupo normativo relativo a estas materias comienza en nuestro Derecho mediante normas con rango o valor de ley (el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas). En la medida en que dichas normas deben ser ahora modificadas, desde un punto de vista formal el principio de jerarquía normativa consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución Española exige asimismo que la modificación necesaria para transponer la Directiva Delegada se lleve a cabo por norma de igual rango.</i></p> <p><i>Por otro lado, dada la urgencia en la adaptación del ordenamiento interno a las disposiciones de la Directiva Delegada, el presente anteproyecto lleva también a cabo la modificación de aquellas disposiciones de rango reglamentario que se deben ajustar a los nuevos umbrales, concretamente: (i) el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos y (ii) el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES. A efectos de evitar el fenómeno de la “congelación”,</i></p>
--	---



	<p><i>la disposición final cuarta incluye una cláusula de salvaguardia del rango de dichas disposiciones.”</i></p>
<p><i>En el <b>apartado II.3</b> “<u>Descripción de la tramitación</u>”, de nuevo es necesario incluir todos los <b>informes</b> solicitados y recibidos, haciendo mención a su fundamento normativo. También convendría hacer referencia al Acuerdo de <b>tramitación urgente</b>.</i></p>	<p>Se acepta la observación realizada y se completa las referencias a los informes recabados y al acuerdo de tramitación de urgencia, conforme al texto incluido en el apartado segundo del informe recibido.</p>
<p><i>El <b>apartado III.2 d)</b>, relativo al “<u>Impacto presupuestario</u>”, se indica que el anteproyecto de ley no implica incremento del gasto dado que puede ponerse en práctica con los medios personales y materiales existentes en el departamento. Acto seguido se añade que “Entre las competencias asignadas al ICAC está la resolución de consultas, realizando interpretaciones de marco normativo de información financiera aplicable y de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, según la disposición adicional sexta. Formulación de consultas, del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero”. De la lectura de este apartado no se extrae una relación clara entre dicha afirmación y la relativa a la ausencia de impacto presupuestario de la norma, por lo que se recomienda eliminar el inciso o, en su defecto, clarificar la conexión.</i></p>	<p>Se acuerda la supresión del inciso al que se refiere la observación recibida.</p>
<p><i>En el <b>apartado III.2 c)</b> relativo a las “<u>Cargas administrativas</u>”, se cuantifica el ahorro en 8.162.400 euros anuales. La cifra parece extraerse de la suma de la reducción correspondiente al aumento de las empresas que quedarán exentas de la obligación de auditoría (que se cifra en</i></p>	<p>Se incluye la siguiente explicación.</p> <p>De acuerdo con la tabla de medición del coste directo de las cargas administrativas de la Guía metodológica para la elaboración de la memoria de análisis de impacto normativo, la presentación de un informe y memoria tiene un</p>



<p>6.418.500 euros) y la correspondiente a aquellas empresas que podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, así como del aumento de las empresas consideradas pequeñas y medianas a efectos de la Ley de Auditoría de Cuentas. La Memoria, sin embargo, no cuantifica estos dos últimos ahorros ni concreta, en el caso del primero, el origen de la cifra, por lo que se recomienda desarrollar algo más este apartado, especificando de dónde se extrae la cifra consignada.</p>	<p>coste de 500€. En consecuencia, en la medida que el modelo de memoria abreviada contiene un 60% de menor información que el modelo de memoria normal (10 apartados versus 25 apartados), se estima que la trasposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 supondrá un ahorro por empresa de 300 euros. El número de empresas que podrán beneficiarse de este ahorro de costes se estima en 5.813 (dato facilitado por la Central de Balances del Banco de España), por tanto, el ahorro total en cargas administrativas asciende aproximadamente a 1.743.900 euros.</p> <p>Partiendo de los datos relativos a las características de las entidades auditada aportados por los auditores al ICAC anualmente (se han tomado los datos aportados a 31 de octubre de 2024), se estima que como consecuencia de la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria dejarán de realizarse unas 4.279 auditorías.</p> <p>A un coste unitario de 1.500 euros, según el método de medición de las cargas administrativas y de su reducción aprobado en España, que se recoge en el anexo V de la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, punto 4 (apartado 16 Auditoría o controles por organizaciones o profesionales externos), el ahorro por este concepto asciende a 6.418.500 euros.</p>
<p>Asimismo, es necesario analizar separadamente el impacto de la norma en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad, que actualmente se refunde con el impacto sobre la infancia y la familia en el apartado III.5 a).</p>	<p>Se propone la inclusión en un apartado separado.</p>
<p>Sería necesario, por último, añadir un apartado relativo a la evaluación ex post de la norma, aún en el caso de que no se</p>	<p>Se recoge un apartado de evaluación ex post para señalar que no resulta necesaria su realización, con la siguiente redacción:</p>



estime necesario llevarla a cabo, y ello de conformidad con el artículo 2.1 j) del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre.	<i>“El <b>Plan Anual Normativo 2024</b> no incluyó este anteproyecto entre las normas sujetas a evaluación ex post —y por tanto no existe un mandato estricto en orden a su realización— no habiéndose acordado, con ocasión de la tramitación administrativa de la norma, replantear dicha decisión.”</i>
Se recomienda la inclusión de un anexo adicional en el cual se recoja la tabla de transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.	Se incorpora el anexo 4 que recoge la tabla de transposición (traída de la MAIN de la Ley de Información empresarial sobre sostenibilidad).

**Anexo III. Cuadro resumen de las principales observaciones recibidas en el dictamen del Consejo de Estado de conformidad con el artículo 21 de la Ley Orgánica del Consejo de Estado.**

<b>Observación</b>	<b>Aceptada/ No aceptada Efecto en el PL/MAIN</b>
<i>“En cuanto a la modificación de normas reglamentarias como son los planes de contabilidad, la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa ha cuestionado su introducción en el anteproyecto de Ley, pues considera que deberían aprobarse mediante real decreto una vez las Cortes Generales aprueben la ley. Se trata de una cuestión que este Consejo de Estado ya abordó en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza). En aquella ocasión se consideró que por razones de seguridad jurídica debían suprimirse en ese otro anteproyecto las disposiciones de rango reglamentario para en su momento aprobarlas mediante real decreto. Según se afirma en el citado dictamen: “Aunque la necesidad de elaborar normas de distinto rango jerárquico se plantea con</i>	Los argumentos que justifican la exclusión de las modificaciones de los reales decretos del anteproyecto de Ley basados en una buena técnica normativa por razones de jerarquía normativa son incuestionables. No obstante, razones de seguridad jurídica también pueden justificar, en este caso concreto, que no se separen modificaciones puntuales de los reales decretos incluidas en el anteproyecto de ley, para evitar que los preparadores de la información puedan resultar más perjudicados, teniendo en cuenta la demora que ya sufren por el retraso en la tramitación de la transposición de la Directiva delegada. Concretamente, el alcance del Real Decreto del Plan General para Pymes es preciso modificarlo en la misma norma en la que se modifican los umbrales, ya que su modificación no deriva directamente del anteproyecto.



*frecuencia en la transposición al ordenamiento español de las disposiciones de la Unión Europea (página 235 de la Memoria del Consejo de Estado de 2023), el Gobierno de nuestro Estado de derecho no puede aprobar una norma híbrida de rango normativo heterogéneo, que tiene muchos preceptos con fuerza de ley, y algunos otros con rango de reglamento. Así resulta con diáfana claridad de la citada memoria: «El criterio de este Consejo es claramente desfavorable a esa posibilidad por razones de buena técnica y sistemática jurídica. Un ordenamiento jurídico bien ordenado y articulado reserva a textos de distinto rango jerárquico provisiones de diferente naturaleza y alcance. Por ello, resulta desordenado y confuso que se inserten en un texto de determinado rango jerárquico provisiones que, por su naturaleza y alcance, están pensadas para formar parte de textos normativos de otro rango. En definitiva, esa acumulación de provisiones de distinto rango en un mismo texto legal supone desnaturalizar y olvidar los criterios que llevan a asignar las diferentes materias objeto de regulación a su correspondiente escalón dentro de la jerarquía normativa”» (página 238)”.*

*Lo mismo cabe decir respecto a este otro anteproyecto de Ley, en el que en consecuencia deberían suprimirse las disposiciones finales primera, segunda y tercera, y realizar en la exposición de motivos y el resto del texto los correspondientes ajustes. Esta observación merece especial consideración.*

*Teniendo en cuenta que ya expiró el período de transposición, lo indicado es tramitar esas reformas reglamentarias en paralelo al anteproyecto de ley para que así la transposición de unas y otras normas se realice “pari passu”. En distintas ocasiones este Consejo de Estado ha indicado la conveniencia de tramitar simultáneamente*



y en paralelo un anteproyecto de ley y los correlativos proyectos de real decreto (dictámenes números 1.303/2022, de 20 de octubre, y 1.222/2023, de 2 de noviembre, entre otros). Según se afirma en el dictamen número 1.303/2022:

*“... debe valorarse positivamente la tramitación pari passu de las normas reglamentarias necesarias para completar la transposición de la Directiva (UE) 2021/514, lo que permitirá su plena incorporación al ordenamiento interno en un plazo razonable, en atención a los diferentes horizontes temporales establecidos en el artículo 2 de la norma europea, sin olvidar que la aprobación de la modificación legislativa que ahora se informa es requisito imprescindible para la de su desarrollo reglamentario”.*

*Respecto al procedimiento de elaboración de normas reglamentarias para modificar el artículo 2.1 del Real Decreto 1515/2007 (Plan General de Contabilidad de las pequeñas y medianas empresas y los criterios contables específicos de las microempresas), y el artículo 6.1 del Real Decreto 1491/2011 (Plan General de Contabilidad de las entidades sin afán de lucro (artículo 6.1 del Real Decreto 1491/2011), conviene recordar que no es necesario iniciar ese procedimiento desde el principio. Así lo indicó este Consejo de Estado en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza), en el que se hizo la siguiente observación:*

*“... considera este Consejo de Estado que deberían ser suprimidas del texto del anteproyecto de Ley sometido a consulta las disposiciones finales primera a tercera. Ahora bien, ello no comporta la necesidad de iniciar desde el principio un nuevo*



<p><i>procedimiento de elaboración de reglamentos. Habiéndose completado ya en su integridad los trámites de elaboración de normas reglamentarias, el contenido de los proyectos normativos incorporados en las disposiciones finales primera y segunda podría ser inmediatamente incorporado al Real Decreto que aprobase el Gobierno, sin necesidad de despachar otros trámites adicionales y complementarios”.</i></p> <p><i>En definitiva, deben excluirse del anteproyecto de Ley para incluirlas en un futuro real decreto las modificaciones de los mencionados planes de contabilidad, pero el procedimiento de elaboración de tales reglamentos se considera completo y no hay necesidad de repetirlo.”</i></p>	
<p><i>“deberían reforzarse la justificación de dos cuestiones fundamentales del anteproyecto: (i) la elevación al máximo del umbral de las pequeñas empresas que pueden elaborar y suministrar información contable simplificada; y, (ii) la elevación del umbral de las empresas sujetas a la obligación de auditoría de cuentas. Aunque sea una motivación sucinta, la exposición de motivos debería exteriorizar las razones que justifican esas decisiones.”</i></p>	<p><u>(i) la elevación al máximo del umbral de las pequeñas empresas que pueden elaborar y suministrar información contable simplificada;</u></p> <p>Se acepta la observación en lo relativo a la elevación al máximo del umbral de pequeñas empresas y se reforzará la justificación tanto en la Exposición de Motivos como en la MAIN, destacando criterios de proporcionalidad, ajuste por inflación conforme a la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, reducción de cargas, mejora de la competitividad y convergencia con la práctica europea.</p> <p><u>(ii) la elevación del umbral de las empresas sujetas a la obligación de auditoría de cuentas.</u></p> <p>Se propone la siguiente redacción a incluir tras el cuarto párrafo del apartado I de la Exposición de Motivos.</p> <p>“En este caso, la modificación se alinea con los objetivos de simplificación de obligaciones perseguidos por el proyecto y supone una mayor armonización entre el régimen simplificado de información corporativa y las obligaciones de auditoría relativas a dicha</p>



	<p>información, al actualizar los umbrales de auditoría vigentes también en un 25 por ciento. Ello contribuirá a la mejora de la competitividad de las sociedades españolas.</p> <p>En este sentido, y aunque la elevación de los umbrales de auditoría no deriva directamente de la Directiva Delegada, lo cierto es que sí existe una cierta vinculación entre los criterios de tamaño de las empresas y la obligación de auditoría de sus cuentas y cabría apelar al mantenimiento de la coherencia entre ambos ámbitos para justificar la actualización paralela de los umbrales de auditoría. Hasta la fecha el legislador nacional optó por una sujeción parcial de la categoría de entidades pequeñas a la obligación de auditoría, por lo que resulta coherente que, al elevarse el límite de empresa pequeña conforme a la inflación, el umbral de auditoría se eleve también de forma correlativa.”</p>
<p><i>“Aunque las primeras versiones del anteproyecto establecían que la ley entraría en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE, también establecían que se aplicaría a los ejercicios económicos que comenzaran a partir del 1 de enero de 2024. Como en el curso de la tramitación del procedimiento se ha cuestionado la conformidad a derecho de esa aplicación retroactiva, finalmente se ha optado por mantener la entrada en vigor en el día siguiente al de la publicación de la ley en el BOE, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso. Según precisa la disposición final séptima del anteproyecto: “Los nuevos límites introducidos mediante los artículos primero y segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación a todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación esta ley”.</i></p>	<p>La observación es razonable y se acepta, máxime cuando las cuentas anuales del ejercicio 2024 ya están formuladas y aprobadas, lo que haría especialmente problemática cualquier retroacción.</p> <p>Se acepta, por seguridad jurídica, eliminar la disposición transitoria única, mantener la entrada en vigor al día siguiente de la publicación y aplicar los nuevos umbrales a ejercicios iniciados a partir del 1 de enero del año en curso (sin afectar a 2024).</p>



*Ese nuevo régimen de entrada en vigor se ha completado con la introducción en el anteproyecto de una disposición transitoria que no estaba prevista en las primeras versiones. Las reglas de la transitoria única se aplicarán a “los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de esta ley”.*

*De la disposición transitoria única resulta que no se trata de aplicar las reglas que contiene a actuaciones iniciadas antes de su entrada en vigor, pero que todavía estén en curso o “in itinere” después de la publicación de la norma en el BOE, sino de aplicar esas reglas a actuaciones que ya están terminadas o consumadas antes de que el Gobierno remita el texto a las Cortes Generales.*

*Para aproximarse a esa cuestión sobre la entrada en vigor de la ley y el régimen transitorio conviene empezar recordando algunas de las observaciones formuladas en el curso de la tramitación del procedimiento, para después entrar en el análisis de esa cuestión.*

*A propuesta de la Abogacía del Estado se ha introducido en el anteproyecto una disposición transitoria que cubre el período intermedio entre el calendario de aplicación de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 a los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2024, y la entrada en vigor de la ley que ahora está en fase de anteproyecto. En su informe de 25 de junio de 2025, la Abogacía del Estado considera que la disposición final sexta del anteproyecto produce efectos retroactivos que son contrarios a derecho (en ese momento se trataba de la quinta versión del anteproyecto). Como argumenta con pleno acierto la Abogacía del Estado, una vez formuladas, depositadas y registradas las cuentas anuales, se está ante situaciones ya producidas y consumadas en*



*el pasado, por lo que solo exigencias cualificadas de interés general pueden ser la base y el fundamento legitimador de la retroactividad de grado máximo de una ley. Por ello propuso dar nueva redacción a esa disposición final sexta (que ha pasado a ser la séptima), y añadir una disposición transitoria que hasta ese momento no figuraba en el anteproyecto.*

*A ese respecto conviene recordar que las Directrices de técnica normativa aprobadas por el Consejo de Ministros por acuerdo de 22 de julio de 2005 establecen que las disposiciones transitorias: “Deberán utilizarse con carácter restrictivo y delimitar de forma precisa la aplicación temporal y material de la disposición transitoria correspondiente” (Directriz n.º 40). En cuanto a los distintos contenidos de esas disposiciones transitorias, la Directriz n.º 40 establece lo siguiente:*

*“Incluirán exclusivamente, y por este orden, los preceptos siguientes:*

*a) Los que establezcan una regulación autónoma y diferente de la establecida por las normas nueva y antigua para regular situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición.*

*b) Los que declaren la pervivencia o ultraactividad de la norma antigua para regular las situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición.*

*c) Los que declaren la aplicación retroactiva o inmediata de la norma nueva para regular situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a su entrada en vigor.*

*d) Los que, para facilitar la aplicación definitiva de la nueva norma, declaren la pervivencia o ultraactividad de la antigua para regular situaciones jurídicas que se produzcan después de la entrada en vigor de la nueva disposición.*

*e) Los que, para facilitar la aplicación*



*definitiva de la nueva norma, regulen de modo autónomo y provisional situaciones jurídicas que se produzcan después de su entrada en vigor.*

*No pueden considerarse disposiciones transitorias las siguientes: las que se limiten a diferir la aplicación de determinados preceptos de la norma sin que esto implique la pervivencia de un régimen jurídico previo y las que dejan de tener eficacia cuando se aplican una sola vez”.*

*De esas alternativas sobre el posible contenido de una disposición transitoria, la Abogacía del Estado se acoge a la primera. Por decirlo en los términos literales utilizados en su informe de 25 de junio de 2025, lo que propone la Abogacía del Estado es establecer el régimen transitorio mediante “una regulación autónoma y diferente de la establecida por las normas nueva y antigua”. Esa es la opción del texto definitivo del anteproyecto, que en la disposición transitoria única fija unos umbrales o criterios cuantitativos que son superiores a los establecidos en el vigente derecho positivo, e inferiores a los que se establecen en el anteproyecto.*

*Mientras que la SGT del del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa no se pronuncia sobre la disposición transitoria única en su informe de 30 de julio de 2025, no sucede lo mismo con la SGT del Ministerio de Hacienda, que en su informe de 29 de julio de 2025 destaca que, para liquidar el impuesto de sociedades, el cálculo de la base imponible se realiza partiendo del resultado contable. A su juicio, al modificarse con carácter retroactivo el Plan General de Contabilidad de PYMES, se puede ocasionar un nuevo resultado contable sobre ejercicios ya cerrados y, determinar una nueva base imponible correspondiente a dichos periodos. A ese respecto, la SGT del Ministerio de Hacienda considera que para*



*establecer ese grado de retroactividad deberían existir razones de interés general que así lo justifiquen, razones que a su juicio no constan en el expediente. Según concluye ese informe: “Por todo lo anterior, sería deseable realizar una la valoración sobre la existencia de motivos de interés general que justifiquen la licitud de la retroactividad de dicha norma”.*

*En contra de ese parecer del Ministerio de Hacienda ha informado el ICAC, pues a su juicio el único criterio contable que se aplica retroactivamente es el de los ajustes por cambios de valor que figuren en el patrimonio neto con cargo o abono a las partidas de los instrumentos financieros que hubieran originado los citados ajustes, y esos ajustes por cambios de valor no tienen impactos fiscales. Por otro lado, destaca que cuando en el año 2007 se aprobaron el Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre), y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre), no se plantearon reparos jurídicos a su retroactividad.*

*Aunque el ICAC no aporte ese dato, cabe añadir que cuando este Consejo de Estado fue consultado sobre el texto del proyecto de Plan General de Contabilidad que después se aprobó mediante el mencionado Real Decreto 1514/2007, no se pusieron reparos sustantivos a que el plan se aplicara de manera retroactiva, y únicamente se hizo alguna sugerencia formal sobre cómo ordenar o subdividir la disposición transitoria primera (dictamen número 1.950/2007, de 8 de noviembre). No está de más añadir, que el apartado 1 de la disposición transitoria primera del plan contable aprobado por el Real Decreto 1514/2007 estableció lo siguiente: “Los criterios contenidos en el Plan General de Contabilidad deberán aplicarse de forma*



*retroactiva con las excepciones que se indican en las disposiciones transitorias segunda y tercera de este real decreto". Esa misma regla resulta también de la disposición transitoria segunda del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (aprobado por Real Decreto 1515/2007), y este Consejo de Estado no hizo observación alguna respecto a ese régimen de retroactividad en el dictamen número 2.050/2007, de 8 de noviembre. Ahora bien, a diferencia de lo que sucede en este caso, esas normas reglamentarias no se aprobaron para transponer una directiva de la Unión Europea, sino en desarrollo de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional, y en ejecución del Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de las normas internacionales de contabilidad. Como luego se expone, una parte de los problemas de retroactividad que afloran en este anteproyecto de Ley están vinculados con el incumplimiento por el Reino de España de la obligación de transponer en plazo una directiva.*

*Como ya se ha anticipado, la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley objeto de este dictamen establece la aplicación retroactiva para los ejercicios económicos a partir del 1 de enero de 2024, de unos criterios sobre la dimensión de las empresas que ni son los actualmente vigentes, ni tampoco los nuevos que establece el anteproyecto. Sucede que esa opción intermedia propuesta por la Abogacía del Estado no hace desaparecer el riesgo jurídico de que se plantee la eventual invalidez de la norma por razón de su retroactividad. La simple reducción de los umbrales cuantitativos del anteproyecto no*



*hace desaparecer ese riesgo, es más, aumenta el número de empresas que deberían soportar la revisión de las cuentas del ejercicio iniciado el 1 de enero de 2024, en comparación con los nuevos criterios que se aplicarían si no existiera la disposición transitoria. Por otro lado, el Abogado del Estado no identifica las cualificadas razones de interés general que legitimarían esa retroactividad máxima de la disposición transitoria única.*

*Para seguir avanzando en el análisis de esa problemática sobre la retroactividad normativa, hay que tener en cuenta que el artículo 9.3 de la Constitución no prohíbe en términos absolutos todo tipo de retroactividad. De ese precepto constitucional no resulta una rígida prohibición de la retroactividad de las normas sobre la contabilidad de las empresas. Es más, según declara la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 19 de diciembre de 2011 (recurso de casación 2884/2010): “nuestro ordenamiento jurídico no prohíbe la retroactividad de las normas tributarias. La irretroactividad de éstas no es un postulado constitucional, y el artículo 10.2 LGT admite la previsión legal expresa en contrario”. Tal y como declara en su fundamento jurídico 3 la Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre: “La irretroactividad absoluta de las leyes fiscales, por otra parte, podría hacer totalmente inviable una verdadera reforma fiscal (SSTC 126/1987 y 197/1992). Al tema no fueron extraños los constituyentes toda vez que en el anteproyecto de la Constitución la irretroactividad se extendía también a las leyes tributarias y así se mantuvo en el Informe de la Ponencia, pero se suprimió, significativamente, en el Dictamen de la Comisión de Asuntos Constitucionales para no impedir u obstaculizar futuras reformas del sistema”.*



*Pues bien, de igual manera que no cabe hacer un juicio general de contrariedad a derecho de todas las normas tributarias que produzcan efectos retroactivos, tampoco cabe llegar a esa conclusión cuando se trata de normas sobre la contabilidad de las empresas. En cualquier caso, tal y como han apuntado la Abogacía del Estado y la SGT del Ministerio de Hacienda, para establecer una retroactividad máxima que se aplica a hechos ya consumados, es imprescindible identificar las razones de interés general que la justifican. Según el criterio de la citada STS de 19 de diciembre de 2011, la validez en derecho de la aplicación de las normas hacia el pasado debe analizarse de manera casuista, pues hay que diferenciar los distintos grados de retroactividad: “resulta relevante, a tenor de la doctrina del TC, distinguir entre la retroactividad auténtica o de grado máximo, y la retroactividad impropia o de grado medio. En el primer supuesto, que se produce cuando la disposición pretende anudar sus efectos a situaciones de hecho producidas con anterioridad a la propia Ley y ya consumadas, sólo exigencias cualificadas de interés general podrían imponer el sacrificio del principio de seguridad jurídica”.*

*A ese último respecto del fundamento legitimador de una retroactividad máxima que alcanza a actos o hechos ya consumados, conviene recordar aquí lo declarado en la STC 126/1987, de 16 de julio (F.J. 11): “En el primer supuesto -retroactividad auténtica-, la prohibición de la retroactividad operaria plenamente y solo exigencias cualificadas del bien común podrían imponerse excepcionalmente a tal principio”. En igual sentido y con los mismos términos se pronuncian también las sentencias del Tribunal Constitucional 112/2006, de 5 de abril (F.J. 17), 121/2016, de 23 de junio (F.J. 4), y 149/2023, de 7 de*



noviembre (F.J. 5.b), entre otras. Sucede que las razones cualificadas de interés general que en hipótesis pudieran legitimar las normas retroactivas que resultan de la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley ahora dictaminado, no se argumentan en la MAIN y tampoco resultan del resto del expediente.

Un ejemplo ilustrativo de ese tipo de exigencias cualificadas es el que resulta del considerando 45 de la Sentencia de la Gran Sala del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de abril de 2005 (Stichting "Goed Wonen" y Staatssecretaris van Financiën, C-376/2002, EU:C:2005:251): "Los principios de protección de la confianza legítima y de seguridad jurídica no se oponen a que un Estado miembro, con carácter excepcional y con el fin de evitar que durante el procedimiento legislativo se incrementen considerablemente las operaciones financieras destinadas a minimizar la carga del IVA contra las que pretende luchar precisamente una ley de modificación, atribuya a esta ley un efecto retroactivo, cuando, en circunstancias como las del asunto principal, se ha advertido de la próxima adopción de la ley y de su efecto retroactivo a los operadores económicos que realizan operaciones económicas como las contempladas por la ley, de modo que puedan comprender las consecuencias de la modificación legislativa prevista para las operaciones que realizan". Ocurre que son otras las circunstancias concurrentes en el anteproyecto de Ley objeto de este dictamen, pues durante la tramitación de esta norma por las Cortes Generales, las empresas no utilizarán ese período de tiempo en provecho propio mediante la revisión o reajuste de la contabilidad ya aprobada, depositada y registrada en su día.

En cualquier caso, la ausencia de razones



*cualificadas de interés general que justifiquen la retroactividad no es el único obstáculo jurídico al que se enfrenta la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley, pues también hay que ponderar los límites a la eficacia vinculante de las directivas de la Unión Europea. Para analizar esta otra cuestión conviene focalizar la atención en el artículo 2.1 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, a cuyo tenor esa norma debería haber sido transpuesta a más tardar el 24 de diciembre de 2024, y debería ser aplicada a los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2024. Ahora bien, esos calendarios solo vinculan a los Estados miembros, y no tienen eficacia directa sobre las empresas que suministran la información financiera resultante de su contabilidad.*

*En el texto de la disposición transitoria única del anteproyecto subyace una premisa jurídicamente errónea: que las pequeñas empresas están obligadas a ajustarse a determinados parámetros de tamaño desde el 1 de enero de 2024, por exigirlo así el artículo 2.1 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. Sucede que ni las empresas son los sujetos destinatarios de la directiva, ni tienen unas u otras obligaciones de suministro de información financiera en virtud de esa norma. En contra de esa errónea premisa, hay que destacar que solo los Estados miembros son destinatarios de la directiva, según resulta de lo establecido en el artículo 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Por otro lado, y tal y como declara la STJCE de 26 de febrero de 1986 (Marshall, 152/84, EU:C:1986:84): “una directiva no puede, por sí sola, crear obligaciones a cargo de un particular y que una disposición de una directiva no puede, por consiguiente, ser invocada, en su calidad de tal, contra dicha persona”*



*(considerando 48). Esa misma orientación sigue también la STJCE de 8 de octubre de 1987 (Kolpinghuis Nijmegen, 80/86, EU:C:1987:431).*

*Aunque no lo exprese así en la estricta literalidad de su informe, en la propuesta de la Abogacía del Estado subyace la idea de que una vez ya expirado el plazo para transponerla, la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 surte efectos directos en toda su plenitud y a ella deben ajustarse las empresas afectadas. A pesar de no haber cumplido tempestivamente el plazo de transposición, las autoridades españolas quieren mantener la fecha inicial de aplicación de los umbrales o criterios cuantitativos sobre el tamaño de las empresas, y para ello introducen una disposición transitoria única que retrotrae al 1 de enero de 2024 los efectos de la ley que ahora está en fase de anteproyecto.*

*Ahora bien, ello no resulta conforme con la prohibición del llamado “efecto directo inverso” de las directivas de la Unión Europea, en virtud del cual el Estado que ha incumplido sus obligaciones de transposición no puede exigir a los particulares que se ajusten a reglas de la directiva que les perjudican; así resulta de las sentencias de 11 de junio de 1987 (Pretore di Salò, 14/86, EU:C:1987:275), de 8 de octubre de 1987 ya citada (Kolpinghuis Nijmegen), y de 5 de junio de 2007 (Hans Markus Kofoed contra Skatteministeriet, C-321/05, EU:C:2007:408), entre otras.*

*Ese mismo criterio de las instituciones de la Unión Europea es utilizado también por nuestro Tribunal Supremo en la Sentencia de la Sala Tercera 835/2021, de 10 de junio (recurso de casación 1045/2020), que hace referencia a “la prohibición del efecto directo vertical descendente en perjuicio de los particulares (...) protegiendo al máximo los derechos de estos últimos, que no son responsables de las omisiones o del*



*incumplimiento de las obligaciones de transposición o modificación de su normativa al Derecho de la UE por parte del EM”.*

*Tal y como precisa ese mismo pronunciamiento del Tribunal Supremo: “El Derecho Comunitario y la doctrina del Tribunal de Justicia proscriben el efecto vertical inverso o descendente, es decir, la posibilidad de que un Estado invoque los preceptos de una Directiva, no transpuesta al ordenamiento interno o bien indebidamente transpuesta. Dicho de otro modo, la eficacia directa de la directiva no puede generar obligaciones para el particular frente al Estado que no la ejecutó en plazo o de forma adecuada. El Estado no puede ampararse en su propio incumplimiento para aplicar la directiva”.*

*Desde esa perspectiva del efecto directo vertical descendente o inverso, no cabe invocar frente a los empresarios particulares la aplicación de la directiva a los ejercicios económicos a partir del 1 de enero de 2024, para así imponerles de manera retroactiva obligaciones que les perturban o les perjudican. Tal y como afirma este Consejo de Estado en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza):*

*“Aunque sean esas las fechas previstas en la norma europea, es un hecho que ya se ha incumplido el plazo de transposición. Y, por tanto, habrá que revisar todo el calendario previsto para la aplicación de la futura ley, que en algunos puntos es claro que no podrá respetar los tiempos consignados en la directiva, pues a la regulación proyectada se anuda una ampliación tanto del ámbito subjetivo de la obligación de emitir el informe sobre sostenibilidad, como de su*



*contenido, pasando por la articulación de un nuevo sistema para la verificación, bajo la supervisión del ICAC, lo que exige sin duda la previsión de un periodo razonable para permitir que los diferentes destinatarios de la norma adopten las medidas precisas para su correcta implementación. A ello hay que añadir que no parece razonable extender la aplicación de una norma a ejercicios económicos ya finalizados con anterioridad a su entrada en vigor.*

*En este sentido es importante destacar que, en el caso de que no se articule un régimen temporal gradual y proporcionado, existe el riesgo de incurrir en lo que se denomina un «efecto directo inverso» de la directiva; es decir, el Estado miembro no puede exigir al particular el cumplimiento de una obligación prevista en una directiva que el Estado no ha transpuesto”.*

*Por una elemental necesidad de seguridad jurídica, el Estado de Derecho impone unas exigencias de coherencia lógica en los actos propios. Según declara en su considerando 22 la STJCE de 5 de abril de 1979 (Ratti, 148/78, EU:C:1979:110): “el Estado miembro que no haya adoptado dentro de plazo, las medidas de ejecución que impone la Directiva, no puede oponer a los particulares su propio incumplimiento de las obligaciones que la Directiva implica”. La máxima clásica “allegans propriam turpitudinem, nemo auditur” subyace tanto en el concepto del efecto directo vertical inverso de las directivas de la Unión Europea, como también en el silencio administrativo. Sin perjuicio de los evidentes matices diferenciales entre una y otra figura jurídica, con el incumplimiento de la obligación de transponer en plazo una directiva ocurre algo bastante parecido a lo que sucede con el incumplimiento de la obligación de dictar y notificar en plazo una resolución administrativa expresa. Según*



*declara el Tribunal Constitucional a este último respecto: “Es absolutamente inaceptable que una Administración pública que debe actuar «con sometimiento pleno a la ley y al Derecho» (art. 103.1 CE), desatienda, primero, el cumplimiento de sus obligaciones para con los ciudadanos y, sin embargo, manifieste luego un extremado celo en la exigencia de las de éstos, pues ninguna pretendida eficacia administrativa puede justificar el desconocimiento de unos valores superiores de nuestro ordenamiento jurídico: la justicia (art. 1.1 CE)” (STC 220/2003, de 15 de diciembre; F.J. 5). En igual sentido cabe decir que el Estado que desatiende primero su obligación de transponer en plazo una directiva, no puede después ser muy celoso a la hora de imponer a los empresarios un calendario que afecta retroactivamente a actos jurídicos consumados, por afectar a la contabilidad ya aprobada y depositada en el pasado. Si las autoridades españolas hubieran realizado en plazo la transposición, no sería preciso introducir en el anteproyecto de Ley una disposición que produce efectos retroactivos.*

*En definitiva, teniendo en cuenta la jurisprudencia sobre el efecto directo vertical descendente o inverso de las directivas de la Unión Europea, y no habiéndose identificado en el expediente las razones cualificadas de interés general que pudieran justificar una retroactividad máxima, cabe concluir que las reglas retroactivas contenidas en la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley son contrarias a derecho, y por ello esa disposición debería ser suprimida. Esta observación tiene carácter esencial a los efectos previstos en el artículo 130.3 del Reglamento Orgánico del Consejo de Estado, aprobado por el Real Decreto 1674/1980, de 18 de julio.”*



<p><i>“la disposición final séptima sobre la entrada en vigor puede conservarse en sus propios términos. Aunque ese régimen de entrada en vigor se aparta de la regla general dispuesta en el primer párrafo del artículo 23 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, en este caso ya ha expirado el plazo de transposición de la directiva, por lo que se está ante una de las excepciones a la regla general mencionadas en el segundo párrafo de ese precepto. Desde esa perspectiva, no hay razones para objetar el texto de la disposición final séptima del anteproyecto de Ley ahora dictaminado.</i></p> <p><i>Al margen de ello, cabe aceptar la sugerencia formulada por la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, que en su informe de 1 de septiembre de 2025 sugiere revisar el título de la disposición final séptima para que pase a estar redactado en los siguientes términos: “Disposición final sexta. Entrada en vigor y aplicación”.</i></p>	<p>Se acepta la sugerencia realizada del cambio del título de la disposición.</p> <p>Se cambia asimismo el último párrafo del apartado II de la exposición de motivos, por razones de consistencias, para añadir la mención que se resalta.</p> <p>“Las restantes disposiciones finales se refieren: (i) al título competencial en el cual se ampara la norma; (ii) la incorporación de Derecho europeo; (iii) la habilitación normativa al Gobierno para realizar un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y (iv) la entrada en vigor <b>y aplicación</b> de la ley.”</p>
<p><i>“En el anteproyecto de Ley objeto de este dictamen hay una única modificación de la Ley de Auditoría de Cuentas, que quedaría descolgada de la habilitación contenida en el otro texto si ahora no se incluyese una habilitación como la acertadamente propuesta por la SGT del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa. Baste con destacar aquí el pleno sentido de la disposición final sexta del anteproyecto de Ley de transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775.”</i></p>	<p>No requiere modificación del texto propuesto.</p>
<p><i>“Según la MAIN, el anteproyecto ha optado por ajustarse al límite ampliado de definición de pequeña empresa, de manera que se equipara España con otros Estados miembros de nuestro entorno. Sucede que la MAIN no contiene ningún cuadro comparativo con los criterios adoptados por</i></p>	<p>En 2019 (último dato disponible) únicamente Holanda; Reino Unido; Alemania; Irlanda y Finlandia habían establecido el límite en el importe máximo permitido. España ahora se uniría a este grupo. La observación es pertinente, pero no disponemos de información completa y verificada para todos los Estados</p>



<p><i>otros Estados, extremo que debería ser subsanado.”</i></p>	<p>miembros, por lo que no es posible aportar en este momento un cuadro comparativo exhaustivo.</p>
<p><i>“Al margen de ello, debería reforzarse la justificación del fundamento legitimador de las decisiones adoptadas respecto a las siguientes cuestiones: (i) la elevación al máximo del umbral de las pequeñas empresas que pueden elaborar y suministrar información contable simplificada; y, (ii) la elevación del umbral de las empresas sujetas a la obligación de auditoría.”</i></p>	<p><i>(i) la elevación al máximo del umbral de las pequeñas empresas que pueden elaborar y suministrar información contable simplificada;</i></p> <p>Se acepta la observación. Se amplía la justificación tanto en la MAIN como en la Exposición de Motivos, incorporando de forma sintética los fundamentos de proporcionalidad, ajuste por inflación (Directiva Delegada 2023/2775), reducción de cargas administrativas, mejora de la competitividad y convergencia con la práctica europea</p> <p><i>(ii) la elevación del umbral de las empresas sujetas a la obligación de auditoría</i></p> <p>Se acepta la observación recibida y se añade en el cuarto párrafo de la letra a) Causas de la propuesta, del punto 1 Motivación, del apartado II Oportunidad de la propuesta (según texto enviado para el dictamen de Consejo de Estado) lo que a continuación se resalta:</p> <p><b>“Con el objetivo de reducir las cargas administrativas a las empresas de menor tamaño se considera conveniente actualizar asimismo los umbrales de auditoría obligatoria para permitir aplicación la exención de la obligación de someter las cuentas a auditoría a un mayor número de empresas. <b>Ello contribuirá a la mejora de la competitividad de las sociedades españolas.”</b></b></p>
<p><i>“la MAIN afirma que el anteproyecto no tiene impacto presupuestario por no implicar incremento del gasto. Ahora bien, al regular la evaluación del impacto presupuestario, el artículo 2.1.d).2.º del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, no lo limita a ese extremo, pues establece lo</i></p>	<p>Se acepta la observación recibida y se redacta el punto 1 Impacto presupuestario del punto VII de la MAIN como sigue (se resalta la modificación):</p> <p><i>“Este anteproyecto de ley no tiene impacto presupuestario alguno pues no implica</i></p>



<i>siguiente: “El Impacto presupuestario comprenderá, al menos, una referencia a los efectos en los ingresos y gastos públicos y que incluirá la incidencia en los gastos de personal, dotaciones o retribuciones o cualesquiera otros gastos al servicio del sector público”. Por tanto, debe subsanarse la falta de evaluación del eventual impacto del anteproyecto en los ingresos públicos.”</i>	incremento del gasto dado que puede ponerse en práctica con los medios personales y materiales existentes en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, organismo autónomo competente <b>y no supone incremento de ingreso presupuestario alguno.”</b>
---	--

**Anexo IV. Tabla de trasposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión de 17 de octubre de 2023 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.**

<b>Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión de 17 de octubre de 2023</b>	<b>Equivalencia</b>
<b>Artículo 1. Modificaciones de la Directiva 2013/34/UE (Directiva Contable)</b>	
<p>El artículo 3 de la Directiva 2013/34/UE se modifica como sigue:</p> <p>1) En el apartado 1, las letras a) y b) se sustituyen por el texto siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>«a) total del balance: 450 000 EUR;</li><li>b) volumen de negocios neto: 900 000 EUR;».</li></ul> <p>2) El apartado 2 se modifica como sigue:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) las letras a) y b) se sustituyen por el texto siguiente:<ul style="list-style-type: none"><li>«a) total del balance: 5 000 000 EUR;</li><li>b) volumen de negocios neto: 10 000 000 EUR;»;</li></ul></li><li>b) el párrafo segundo se sustituye por el texto siguiente:<ul style="list-style-type: none"><li>«Los Estados miembros podrán definir umbrales que rebasen los señalados en el párrafo primero, letras a) y b). En todo caso, los umbrales no rebasarán los 7 500 000 EUR en el total del balance ni los 15 000 000 EUR en el volumen de negocios neto.».</li></ul></li></ul> <p>3) En el apartado 3, las letras a) y b) se sustituyen por el</p>	<p>Artículo 49 bis Código de Comercio</p> <p>Artículo 262 bis TRLSC</p>



texto siguiente:

«a) total del balance: 25 000 000 EUR;

b) volumen de negocios neto: 50 000 000 EUR;»;

4) En el apartado 4, las letras a) y b) se sustituyen por el texto siguiente:

«a) total del balance: 25 000 000 EUR;

b) volumen de negocios neto: 50 000 000 EUR;»;

5) El apartado 5 se modifica como sigue:

a) las letras a) y b) se sustituyen por el texto siguiente:

«a) total del balance: 5 000 000 EUR;

b) volumen de negocios neto: 10 000 000 EUR;»;

b) el párrafo segundo se sustituye por el texto siguiente:

«Los Estados miembros podrán definir umbrales que rebasen los señalados en el párrafo primero, letras a) y b). En todo caso, los umbrales no rebasarán los 7 500 000 EUR en el total del balance ni los 15 000 000 EUR en el volumen de negocios neto.».

6) En el apartado 6, las letras a) y b) se sustituyen por el texto siguiente:

«a) total del balance: 25 000 000 EUR;

b) volumen de negocios neto: 50 000 000 EUR;»;

7) En el apartado 7, las letras a) y b) se sustituyen por el texto siguiente:

«a) total del balance: 25 000 000 EUR;

b) volumen de negocios neto: 50 000 000 EUR;».



MINISTERIO  
DE ECONOMÍA, COMERCIO  
Y EMPRESA

SUBSECRETARÍA

SECRETARÍA GENERAL TÉCNICA

18-Int-24

Se ha recibido en esta Secretaría General Técnica solicitud de informe, de acuerdo con el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, sobre el **Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa.**

#### 1. Antecedentes.

El presente anteproyecto transpone parcialmente al ordenamiento jurídico español la **Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande**, cuyo objetivo es racionalizar las obligaciones de presentación de información corporativa.

La **Directiva 2013/34/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013**, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas (conocida como **Directiva contable**), define las sociedades y grupos por categorías de acuerdo con tres criterios de tamaño: (i) el total de balance, (ii) el volumen de negocios neto y (iii) el número medio de empleados durante el ejercicio. Como consecuencia de la tendencia en la zona del euro en los últimos años, la Comisión ha ajustado y redondeado las cifras de los dos primeros criterios un 25% para actualizar los umbrales conforme a los efectos de la inflación, particularmente la registrada en los años 2021 y 2022.

Este incremento de los criterios de tamaño supone una reducción del ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación, auditoría y publicación de los estados financieros establecidos en la mencionada Directiva contable, afectando también al ámbito de aplicación de los requisitos de presentación y verificación de información sobre

Paseo de la Castellana, 162  
28071 Madrid  
Tel: 91 603 83 52  
sgt@economia.gob.es

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324



sostenibilidad, tal y como vienen establecidos por la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2022, sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, para las grandes empresas, las pequeñas y medianas empresas cotizadas y los grupos grandes. En relación esta última cuestión, el **proyecto de ley de información empresarial sobre sostenibilidad, por la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas**, cuya tramitación —aún coincidiendo en el tiempo con el presente anteproyecto— se encuentra más avanzada, recoge ya estos nuevos umbrales a efectos de la definición de los grupos y las empresas de gran tamaño, así como para las microempresas.

El presente anteproyecto de ley completa por tanto la incorporación al ordenamiento español de estas actualizaciones, e introduce además medidas adicionales de simplificación de las obligaciones impuestas a las empresas pequeñas, tanto en el ámbito contable como en lo referente a la obligación de auditoría:

- En primer lugar, **se ejercita la opción que la Directiva otorga a los Estados miembros de fijar unos umbrales más elevados para la definición de las empresas pequeñas**. El texto ejerce la opción hasta el límite máximo que permite la Directiva: 7.500.000€ en el total de activo (frente a los 4.000.000€ actualmente vigentes) y 15.000.000€ en el volumen de negocio neto (frente a los 8.000.000€ actuales).
- Por otro lado, **se elevan los umbrales de auditoría obligatoria**. En este caso, la modificación no deriva directamente de la transposición de la Directiva delegada, pero se alinea con los objetivos de simplificación de obligaciones perseguidos por el proyecto y supone una mayor armonización entre el régimen simplificado de información corporativa y las obligaciones de auditoría relativas a dicha información, al actualizar los umbrales de auditoría vigentes también en un 25%. De este modo, el texto eleva la



cifra máxima de total de activo a 3.565.000€ (frente a los 2.850.000€ actuales) y la relativa al volumen de negocio a 7.125.000€ (frente a los 5.700.000€ actuales).

Para la plasmación de estos objetivos, el presente anteproyecto aborda, en primer lugar, la modificación del **Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio**, introduciendo las adaptaciones necesarias en relación con la presentación del balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y la obligación de las entidades de someter sus cuentas anuales a auditoría. En segundo lugar, la de la **Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas**, para incorporar los parámetros que definen las sociedades pequeñas y medianas a efectos de la propia ley conforme a lo previsto en la Directiva Delegada. Por último, es necesario adaptar las normas reglamentarias que se refieren a estos umbrales, en concreto, el **Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES**, y el **Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos**.

## 2. Objeto y contenido.

El proyecto tiene por tanto como objetivo **transponer parcialmente al ordenamiento jurídico español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande**. En este marco, se ejercita la opción nacional de elevar los umbrales de definición de la pequeña empresa hasta el máximo permitido por la Directiva y —en consonancia con el objetivo de reducción de obligaciones a estas empresas— se elevan asimismo los umbrales que determinan la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión.



En cuanto a su contenido, el anteproyecto de ley se compone de una exposición de motivos, **dos artículos**, **una disposición transitoria**, **una disposición derogatoria** y **seis disposiciones finales**.

El artículo primero recoge la modificación del **texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio**, y consta de dos apartados:

- En primer lugar, modifica el **artículo 257.1**, actualizando conforme a los nuevos umbrales (ajustados al límite superior de la horquilla permitida por la Directiva) las cifras máximas de activo y volumen de negocios por debajo de las cuales es posible formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados.
- Por otro lado, modifica el **artículo 263.2** actualizando las cifras máximas de activo y volumen de negocios por debajo de las cuales se exceptúa la obligación de auditoría. La actualización se efectúa aplicando el mismo porcentaje del 25% empleado en la actualización de los umbrales de la Directiva contable.

El artículo segundo recoge la modificación de los apartados 9 y 10 del artículo 3 de la **Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas**, actualizando las definiciones de entidad de auditoría pequeña y mediana conforme a los nuevos umbrales.

La disposición transitoria única establece el régimen aplicable a los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquellos a los que resulten de aplicación las disposiciones del proyecto. Dichos ejercicios se regirán por los **límites numéricos estándar de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023**, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, cuyo efecto directo vertical se despliega desde la finalización del plazo de transposición.



La disposición derogatoria única deroga genéricamente cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en la ley.

La disposición final primera modifica el artículo 2 del **Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES**, para definir el ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas conforme a los nuevos umbrales.

La disposición final segunda modifica el artículo 6 del **Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos**, fijando conforme a los nuevos umbrales los límites para considerar que una entidad no lucrativa puede aplicar el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas.

La disposición final tercera establece la salvaguarda de rango de las disposiciones reglamentarias modificadas.

Las restantes disposiciones finales se refieren: (i) al título competencial en el cual se ampara la norma; (ii) la incorporación de Derecho europeo y (iii) la entrada en vigor de la ley.

### **3. Base jurídica y rango de la norma.**

El artículo 87 de la Constitución Española **reconoce al Gobierno iniciativa legislativa**, previendo el artículo 88 que *“Los proyectos de ley serán aprobados en Consejo de Ministros, que los someterá al Congreso, acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para pronunciarse sobre ellos”*. Este anteproyecto de ley se elabora por tanto en preparación del ejercicio de dicha iniciativa gubernamental.



Se opta, en este sentido, por efectuar la transposición mediante norma con rango de **ley ordinaria**. Desde un punto de vista material, la opción se justifica por la regulación de materias sujetas a reserva de ley, como es el caso de la imposición a las empresas de obligaciones de contabilidad y auditoría. Es por ello que el grupo normativo relativo a estas materias comienza en nuestro Derecho mediante normas con rango o valor de ley (el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas). En la medida en que dichas normas deben ser ahora modificadas, desde un punto de vista formal el principio de jerarquía normativa consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución Española exige asimismo que la modificación necesaria para transponer la Directiva Delegada se lleve a cabo por norma de igual rango.

Por otro lado, dada la urgencia en la adaptación del ordenamiento interno a las disposiciones de la Directiva Delegada, el presente anteproyecto **lleva también a cabo la modificación de aquellas disposiciones de rango reglamentario que se deben ajustar a los nuevos umbrales**, concretamente: (i) el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos y (ii) el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES. A efectos de evitar el fenómeno de la “congelación”, la disposición final cuarta incluye una cláusula de salvaguardia del rango de dichas disposiciones.

Desde el punto de vista de la **distribución de competencias**, el anteproyecto de ley se dicta al amparo de la competencia exclusiva que el artículo 149.1.6ª de la Constitución Española atribuye al Estado en materia de legislación mercantil.



**A la vista de lo expuesto se considera que el anteproyecto tiene base jurídica suficiente y que el rango propuesto (ley ordinaria) es el adecuado para la regulación proyectada.**

#### **4. Procedimiento**

En relación con el procedimiento seguido para la elaboración de este anteproyecto, se destacan los siguientes aspectos:

##### **A) Órgano proponente**

La redacción del anteproyecto de ley ha sido llevada a cabo por la **Subsecretaría** del actual Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, actuando como coproponente el Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes.

##### **B) Acuerdo de Consejo de Ministros de tramitación urgente**

En la reunión del Consejo de Ministros celebrada el día cinco de noviembre de dos mil veinticuatro se aprobó el **Acuerdo por el que se autoriza la tramitación administrativa urgente prevista en el artículo 27.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno**, con los efectos previstos en el apartado segundo del mismo precepto.

Con la tramitación urgente de este anteproyecto de ley se pretende por tanto cumplir con las obligaciones derivadas de la pertenencia de España a la Unión Europea, transponiendo la ya citada Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande. La tramitación urgente permitirá la transposición de la



Directiva a la mayor brevedad posible, evitando así la posible imposición de sanciones por incumplimiento del Derecho de la Unión Europea.

C) Procedimiento de infracción nº 2025/0050 abierto al Reino de España

El artículo 2 de la Directiva delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande establece que el plazo concedido a los Estados miembros para su la transposición finalizaba el **24 de diciembre de 2024**. Expirado dicho plazo, la Comisión europea abrió procedimiento INFR(2025)0050) contra el Reino de España por falta de comunicación de las medidas de transposición.

Hasta la fecha se han realizado los siguientes trámites en el marco de este procedimiento:

- **Fase de Carta de emplazamiento:**

- El 30 de enero de 2025 se recibió carta de emplazamiento de la Comisión Europea [ref. C(2025)800/10], invitando al Reino de España a remitirle sus observaciones en el plazo de dos meses, de acuerdo con el artículo 258 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).
- El 2 de abril de 2025 se remitió contestación del Reino de España [ref. INF(2025)000559], informando sobre el estado de tramitación del presente anteproyecto y del anteproyecto de Ley de información empresarial sobre sostenibilidad mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas. Se adjuntó asimismo la correspondiente tabla de transposición.



- **Fase de Dictamen motivado:** el 17 de julio de 2025 se recibió dictamen motivado de la Comisión Europea [ref. INFR(2025)4192], pidiendo al Reino de España que en el plazo de dos meses desde su recepción adopte y comunique las medidas necesarias para garantizar la transposición plena de la Directiva al ordenamiento interno, y llamando la atención sobre las sanciones pecuniarias que el Tribunal de Justicia puede imponer en virtud del artículo 260.3 del TFUE si finalmente se interpone recurso ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

**Se recuerda, por parte de esta Secretaría General Técnica, la necesidad de incorporar al expediente que se va a remitir al Consejo de Estado, los documentos justificativos de este procedimiento de infracción, tanto los relativos a la fase de carta de emplazamiento como los del dictamen motivado.**

#### D) Contenido del expediente y trámites realizados

La propuesta normativa viene acompañada de la preceptiva **memoria de análisis de impacto normativo** (en adelante, MAIN) regulada en el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la memoria del análisis de impacto normativo, que desarrolla las previsiones del artículo 26.3 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. El tipo de memoria es abreviada. Se incluye la ficha del resumen ejecutivo.

En cuanto al análisis de impactos efectuado en la MAIN, y comenzando por el **impacto económico general**, se califica de positivo. Ello es así, porque la modificación de los umbrales para la calificación de una empresa como “pequeña” y la correlativa actualización de los límites aplicables a la obligación de auditoría suponen una simplificación de las obligaciones contables para las empresas de menor tamaño. Asimismo, desde el punto de vista de las sociedades de auditoría, el incremento de los umbrales permitirá a un mayor número de sociedades beneficiarse de determinadas previsiones de la Ley más favorables para las de tamaño pequeño, como, por ejemplo, la aplicación de un mayor porcentaje de



concentración de honorarios por servicios percibidos de una misma entidad o la posible autorización por parte de la Comisión de Auditoría de la prestación de servicios en el cuarto ejercicio, una vez superado el porcentaje de concentración de honorarios durante tres ejercicios consecutivos, entre otras.

En cuanto a los **efectos sobre la competencia**, se estiman positivos, ya que la modificación de los criterios de tamaño en materia de presentación de los estados financieros contribuye a garantizar la participación de las empresas de menor tamaño en los mercados en condiciones de igualdad.

Aunque la MAIN no realiza un análisis separado de **los efectos sobre las PYME**, sí afirma que el conjunto de las medidas introducidas tienen como objetivo la simplificación de las cargas impuestas a las pequeñas empresas, por lo que de la lectura del texto se extrae una valoración positiva de este efecto.

Por otro lado, la MAIN indica que el **impacto presupuestario** de la norma es nulo, ya que se pondrá en práctica con los medios personales y materiales existentes en el departamento.

También se consideran nulos los impactos **por razón de género, del cambio climático, y los impactos** en la **infancia, la adolescencia y la familia**.

En cuanto a las **cargas administrativas**, la MAIN señala que la trasposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 supone el aumento de las empresas que podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y del número entidades exentas de la obligación de someter sus cuentas a auditoría. Asimismo, supondrá un aumento de las empresas consideradas pequeñas y medianas a efectos de la Ley de Auditoría de Cuentas, con la consiguiente simplificación de obligaciones ya mencionada. En consecuencia, el anteproyecto supone una disminución de las cargas administrativas para estas empresas. Dicha reducción se cuantifica separadamente, de modo que el ahorro



derivado del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria se estima que afectará a unas 4.279 entidades, sin perjuicio de la posibilidad de que esas entidades sometan sus cuentas a auditoría voluntaria o resulten obligadas por otro criterio (por ejemplo, percepción de subvenciones o realización de contratos con las administraciones públicas por un determinado importe). Considerando la carga administrativa número 16 incluida en la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto normativo, cifrada en 1.500 euros, esta medida supone una reducción de cargas administrativas por importe de 6.418.500 euros. En total (añadiendo —según se entiende— el ahorro derivado de la simplificación de obligaciones contables) la reducción de cargas administrativas se cuantifica en 8.162.400 euros.

La MAIN no incluye un **apartado de evaluación ex post**.

En la elaboración de la presente disposición se ha actuado en todo momento de acuerdo con los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia, tal y como establece el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

En relación con los **trámites realizados**, éstos son los siguientes:

- a) Se llevó a cabo el trámite de consulta pública previa del **8 al 23 de febrero al de 2024**, de conformidad con el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.
- b) Se sustanció asimismo un primer trámite de audiencia e información pública, entre los días **12 de abril y 7 de mayo de 2024**.

En dicho trámite se recibieron **8 observaciones**, cuyo análisis efectúa el Anexo I de la MAIN, expresando la razón de su aceptación o rechazo. Las alegaciones provenían esencialmente de asociaciones empresariales y profesionales (entre otros: Consejo General de Economistas de España, Instituto de Censores Jurados de Cuentas de



España o Confederación Española de Pequeña y Mediana Empresa), así como de ciudadanos a título individual. De las observaciones recibidas cabe destacar la división de opiniones sobre la conveniencia de incrementar aún más los límites para elaborar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviado, así como los límites para definir una entidad como pequeña; y por otro lado, sobre la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria.

- c) Con fecha **29 de octubre de 2024** es aprobado el Anteproyecto de Ley por el Consejo de Ministros en primera vuelta. Finalmente, tomando en consideración las observaciones recibidas y con ánimo de reducir aún más las cargas a las pequeñas empresas, se decidió ejercer la opción prevista en la Directiva, incorporando los umbrales máximos permitidos para la categoría de pequeñas empresas e incrementando asimismo los umbrales de auditoría obligatoria.
- d) Como consecuencia de las modificaciones introducidas, el nuevo texto se sometió a un segundo trámite de audiencia entre los días **21 de mayo y 4 de junio de 2025**. En el Anexo II de la Memoria se incluye un resumen de las observaciones, así como su valoración. Con carácter general, los participantes en la audiencia mostraron su conformidad generalizada respecto a la propuesta de elevar los umbrales hasta el máximo permitido en la Directiva, mientras que el sector de la auditoría de cuentas se posicionó en contra del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria, que sin embargo fue valorado positivamente por asociaciones empresariales y Cámaras de Comercio.
- e) Se han recabado las **conformidades internas** en el seno del departamento, tanto de la Secretaría de Estado de Comercio (26 de junio de 2025) como de la Secretaría de Estado de Economía y Apoyo a la Empresa (26 de junio de 2025).



- f) Consta el Informe favorable de la Abogacía de Estado en la Subsecretaría, de fecha 25 de junio de 2025. En el mismo se realiza un observación al contenido de la disposición final sexta, relativa a la entrada en vigor de la norma. De acuerdo con el informe, la aplicación de las modificaciones contenidas en los artículos 1 y 2 y en las disposiciones finales primera y segunda a los ejercicios comenzados a partir del 1 de enero de 2024 supondría la eficacia retroactiva de la norma. En este sentido, dada la naturaleza de las obligaciones contables afectadas por la modificación —que, una vez formuladas, constituyen “situaciones de hecho producidas y consumadas”— entiende la Abogacía que nos encontraríamos ante un supuesto de retroactividad en grado máximo, por lo que —de acuerdo con la jurisprudencia del TS citada— solo exigencias cualificadas de interés general podrían justificar la modificación propuesta. Se propone, por ello, la inclusión de una disposición transitoria que establezca “una regulación autónoma y diferente para regular las situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición”, asentada sobre el principio de efecto directo vertical de la Directiva durante el periodo en que no ha sido transpuesta una vez vencido el plazo concedido para ello al Estado miembro. Dicha disposición acogería los umbrales estándar de volumen de negocios y total de partidas de activo establecido por la Directiva, aplicándolos a efectos de la determinación del umbral para presentar balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, en lo referente a la clasificación de las sociedades de auditoría y en la fijación del ámbito de aplicación del plan de contabilidad para PYMES y entidades sin fines lucrativos. Del mismo modo, se modificaría la disposición final sexta de entrada en vigor, indicando que la norma se aplicaría a los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso. Dichas observaciones son acogidas por el centro proponente e incorporadas al texto.



- g) Por otro lado, el anteproyecto fue sometido al Consejo de Información Corporativa (artículo 59 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas), al Comité Consultivo de Contabilidad (artículo 59.3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio), y al Comité de Auditoría de Cuentas (artículo 58 de la Ley 22/2015, de 20 de julio). Constan en el expediente las actas de las reuniones celebradas el 26 de marzo de 2024 (Comité Consultivo de Contabilidad), el 8 de abril de 2024 (Consejo de Información Corporativa) y el 17 de julio de 2025 (Comité de Auditoría de Cuentas).
- h) Asimismo, esta Secretaría General Técnica ha recabado los **siguientes informes**:
- Al **Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes**, con fecha de 27 de junio de 2025, con base en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. Con fecha de 28 de julio se recibe el informe, conteniendo únicamente observaciones formales y de técnica normativa.
  - Al **Ministerio de Hacienda**, con fecha de 27 de junio de 2025, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. Con fecha 29 de julio se recibe el informe en el que se plantean tres observaciones. La primera, la necesidad de referir de manera más precisa en el apartado de impacto presupuestario de la MAIN, la identificación del órgano u organismo con cargo a cuyos recursos se financiarán los gastos que pudieran derivarse de la aplicación de este anteproyecto de ley, sustituyendo la cita al “departamento” por la referencia al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. La segunda, en relación con el aumento del 25% para ajustar los umbrales del “*total balance*” y del “*volumen de negocios netos*” a la inflación que consta en la parte expositiva, señalando la necesidad de revisar a lo largo del articulado estas magnitudes que se toman como referencia ya que parece que no siempre responden a ese porcentaje de incremento; y por último, destaca la observación



relativa a la **disposición transitoria única** de este anteproyecto de ley que establece la aplicación con carácter retroactivo de otros umbrales ( superiores a los actualmente vigentes) previstos en el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios específicos para microempresas. Dado que esta retroactividad “contable” tiene efectos también retroactivos en la norma fiscal , se recomienda realizar una valoración sobre la existencia de motivos de interés general que justifiquen la licitud de esta retroactividad de acuerdo con lo previsto en el artículo 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- Al **Ministerio de Industria y Turismo**, con fecha de 27 de junio de 2025, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. El 7 de julio se recibe el informe, conteniendo diversas observaciones tanto al texto como a la MAIN. En relación con el primero —junto con las correcciones de índole formal— la mayor parte de los comentarios se refieren a la adecuación de la norma a las Directrices de Técnica Normativa, mientras que en el caso de la Memoria se realizan diversas sugerencias de mejora sobre la base del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre y la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto normativo. Destaca, más allá de lo anterior, la observación relativa a la **disposición final tercera** referente a la salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias, que se considera insuficiente por limitarse a la posibilidad de modificación de los textos aprobados por otros de igual rango, advirtiendo que *“el rango de una norma aprobada por real decreto del Consejo de Ministros no se restringe únicamente a las posibilidades de modificación por otro real decreto”*. Por otro lado, en relación con la **disposición final sexta** de entrada en vigor, se advierte que con ella se prevé una aplicación retroactiva a los ejercicios en curso, al establecer que la norma se aplique a los



ejercicios iniciados el 1 de enero del año en que se aprueben, por lo que se recomienda revisar este criterio *“por si pudiera tener efectos no deseados”*. En relación directa con lo anterior, se advierte asimismo que no se observa mención alguna a la aplicación retroactiva de la norma en la MAIN, cuestión que se considera relevante a la vista del artículo 23 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

- Al **Ministerio de Trabajo y Economía Social**, con fecha de 27 de junio de 2025, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. Con fecha de 15 de julio, se recibe el informe, conteniendo únicamente observaciones formales y de técnica normativa, así como diversas sugerencias diversas de mejora de la MAIN sobre la base del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre y la Guía Metodológica.
- Al **Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática**, con fecha de 27 de junio de 2025, sobre la base del artículo 26.5, párrafo sexto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. El 4 de julio se recibe el informe, confirmando que la competencia prevalente para dictar el anteproyecto es la exclusiva del Estado sobre legislación mercantil, del artículo 149.1.6ª de la Constitución española. No obstante, se advierte que el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos no incluye este precepto en su disposición final segunda, relativo al título competencial, que invoca únicamente la competencia sobre Hacienda general del artículo 149.1.14ª de la Constitución. En consecuencia, se propone, bien suprimir el título competencial, siguiendo la práctica de no citarlo expresamente cuando se trata de una norma modificativa de otra anterior que ya lo expresó, o bien establecer una disposición final similar a la siguiente: *“Esta Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6ª. de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil. No*



*obstante, la disposición final segunda se dicta de conformidad con los títulos expresados en la disposición final segunda de la norma que modifica”.*

- A la **Oficina de Coordinación y Calidad Normativa**, con fecha de 27 de junio de 2025, de acuerdo con el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. A la fecha de emisión del informe de esta Secretaría General Técnica no se había recibido contestación, habiéndose continuado con la tramitación en virtud del artículo 7.5 del Real Decreto 1081/2017, de 29 de diciembre, por el que se establece el régimen de funcionamiento de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa.
- A la **Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia**, con fecha de 27 de junio de 2025, con base en el artículo 5.2.a) de la Ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia. El 24 de julio se recibe el informe, indicando que no se han detectado en el anteproyecto restricciones a la competencia que resulten innecesarias o desproporcionadas. No obstante, el informe identifica tres aspectos susceptibles de mejora. En primer lugar, la CNMC sugiere la posibilidad de trasladar a las autoridades comunitarias la conveniencia de introducir instrumentos de actualización automática de los umbrales referidos a las pymes cuando se den determinadas circunstancias, tales como la inflación elevada que ha motivado esta reforma. En segundo lugar, se recomienda reforzar la justificación de la opción nacional por los umbrales máximos permitidos por la Directiva, reflejando el necesario juicio de ponderación entre los aspectos positivos de esta decisión y los potencialmente negativos. Por último —y de nuevo en el ámbito de las competencias de la Unión— se recomienda valorar la actualización de otras normas o instrumentos que también incluyen clasificaciones por razón del tamaño (p.ej, en el ámbito de las ayudas de Estado, la Recomendación de la Comisión, de 6 de mayo de 2003, sobre la definición de



microempresas, pequeñas y medianas empresas) a efectos de garantizar la coordinación con otros ámbitos que afectan también a las pymes.

- Al **Consejo Económico y Social**, con fecha de 8 de julio de 2025, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo séptimo 1.1 a) y b) de la Ley 21/1991, de 17 de junio, por la que se crea el Consejo Económico y Social.

Con fecha 30 de julio, se recibe dictamen favorable del Consejo Económico y Social dictado al amparo de lo dispuesto en la Ley 21/1991, de 17 de junio, de Creación del Consejo Económico y Social. Este órgano valora positivamente el objeto del anteproyecto de ley en la medida en que transpone al ordenamiento jurídico español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, a efectos de información corporativa, y considera que la transposición ha sido correcta y adecuada al fin perseguido por la directiva que no es otro que actualizar los umbrales que determinan los criterios de tamaño de las empresas o de los grupos empresariales para tener en cuenta la inflación acumulada desde la aprobación de la Directiva 2013/34/UE.

Asimismo, el Consejo Económico y Social comparte la necesidad de racionalizar y reducir las cargas administrativas innecesarias que soportan las empresas, especialmente las pymes, en aras de mejorar la competitividad empresarial y favorecer así la actividad económica y la creación de empleo. A este respecto, el dictamen subraya la necesidad de encontrar un adecuado equilibrio entre la reducción de cargas administrativas y la garantía de los principios de transparencia y acceso a la información.



Respecto a la actualización de los umbrales, el Consejo Económico y Social considera que las revisiones de dichos umbrales con arreglo a la evolución de la inflación se deberían llevar a cabo de forma automática, ágil y con la diligencia debida.

Por último, el Consejo Económico y Social entiende que una actualización de los criterios de tamaño empresarial requiere una evaluación completa de sus posibles impactos. En su opinión, la evaluación recogida en la MAIN debería completarse. En este sentido, se recomienda que, en futuras transposiciones de directivas de esta misma naturaleza técnica, se lleve a cabo una evaluación de todos los posibles impactos. En caso de que afecten al ámbito laboral, “la respuesta debería abordarse en el marco del diálogo social”.

No resulta necesaria la solicitud de **aprobación previa** al Ministro para la Transformación Digital y de la Función Pública prevista en el artículo 26.5, párrafo quinto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, en la medida en que la propuesta normativa no afecta a la organización administrativa de la Administración General del Estado, ni a su régimen de personal, procedimientos o inspección de los servicios.

Finalmente, se recabará el **dictamen del Plano del Consejo de Estado**, preceptivo en virtud del artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado.

Con este informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa se da cumplimiento a lo previsto en el artículo 26.5 párrafo cuarto de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.



## 5. Observaciones al anteproyecto de ley

### 5.1. Al título

Las referencias que el título del proyecto contiene a las “**empresas o grupos de empresas**” y a la “**información corporativa**” se corresponden efectivamente con el conjunto de modificaciones que resultan necesarias para la completa incorporación al ordenamiento interno de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Sin embargo, tal y como advierte la parte expositiva de la norma, las modificaciones relativas al tamaño de los **grupos de empresas** (regulados en el Código de Comercio) y aquellas que afectan a la **información en materia de sostenibilidad** (que, junto con la información financiera, integra el conjunto de la información corporativa) se introdujeron ya en el *proyecto de Ley de información empresarial sobre sostenibilidad*, actualmente en fase de tramitación parlamentaria. Por consiguiente, el título propuesto para el presente anteproyecto no refleja de forma exacta y precisa su contenido y objeto, según exige la Directriz de Técnica Normativa (en adelante, DTN) nº 7.

### 5.2. A la parte expositiva

En primer lugar, el contenido del **apartado I** de la parte expositiva puede generar cierta confusión respecto de la relación entre la modificación de los umbrales de auditoría obligatoria y la transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Se recomienda, en consecuencia, que el preámbulo indique de forma clara que la **elevación de los límites aplicables a la exención de la obligación de auditoría es fruto de una decisión autónoma del legislador nacional** y no de una obligación emanda del Derecho de la Unión. Ello no obsta, sin embargo, para que se incida sobre la estrecha relación existente entre ambas cuestiones, a cuyo efecto sería muy conveniente que la MAIN explicase brevemente las previsiones de la Directiva contable en materia de



auditoría y su plasmación en el Derecho nacional, según se propondrá en el apartado correspondiente de este informe.

Por lo que se refiere al **apartado II**, se recomienda incluir un breve resumen del contenido de la disposición transitoria única y de la disposición derogatoria, que actualmente no se desarrollan. Del mismo modo, sería conveniente que las referencias al contenido de cada artículo no se limitasen a mencionar la norma modificada, sino que resumiesen brevemente su contenido. Para ello, puede tomarse como referencia la descripción contenida en el apartado segundo de este informe.

En cuanto al **apartado III**, relativo a la adecuación de la norma a los principios de buena regulación, a efectos de completar las justificaciones ofrecidas —en la línea de lo establecido en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas— se sugiere la siguiente **redacción alternativa**:

*En aplicación de los principios de necesidad y eficacia, queda suficientemente justificado en los párrafos anteriores que esta norma persigue un objetivo de interés general como es el de la completa transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Asimismo, en consonancia con el objetivo de racionalización de los requisitos de presentación de información corporativa procurado por la norma europea, la ley aborda también una reducción del ámbito subjetivo de las obligaciones de auditoría. Los fines, por tanto, están claramente identificados y la norma constituye el instrumento más adecuado para su consecución.*

*En cuanto a los principios de proporcionalidad y eficiencia, siendo objetivo primordial de la norma la simplificación de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas, se ha optado por ir más allá de los umbrales estándar de la Directiva Delegada, ejerciendo la opción nacional hasta el máximo permitido. A ello se añade la mencionada actualización*



*de los límites de auditoría obligatoria, de modo que se reducen al mínimo las cargas impuestas a las empresas y se mantienen únicamente las obligaciones que consideradas imprescindibles.*

*Del mismo modo, la ley respeta el principio de seguridad jurídica al garantizar la coherencia del ordenamiento jurídico nacional con el de la Unión Europea, actualizando todas aquellas normas que emplean los umbrales de tamaño a efectos del cumplimiento simplificado de obligaciones de información corporativa. Se opta asimismo, según lo indicado, por elevar en igual medida los umbrales de auditoría, generando así un marco normativo más armónico e integrado.*

*De acuerdo con el principio de transparencia, se ha seguido en la tramitación de esta norma lo dispuesto en la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, además de posibilitar la participación activa de los destinatarios mediante el proceso de audiencia a que se ha sometido la iniciativa.*

Por otro lado, se recomienda asimismo completar la parte expositiva con un párrafo relativo a la tramitación, de conformidad con la DTN nº 13. En el mismo convendría hacer referencia a los **principales informes evacuados** (por ejemplo, el informe de la CNMC o el CES) así como al examen del proyecto por los **órganos y comités consultivos especializados** cuya participación viene exigida por la normativa sectorial aplicable (así, el Consejo de Información Corporativa, el Comité Consultivo de Contabilidad y el Comité de Auditoría de Cuentas).

### **5.3. A la parte final**

*a) Disposición final quinta. Incorporación de Derecho de la Unión Europea.*

Tal y como se ha indicado en otros apartados de este informe —y según consta en la parte expositiva de la norma y en su Memoria—, el presente anteproyecto de ley transpone



parcialmente la **Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023**, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande. La transposición completa de la Directiva se efectúa en colaboración con el actual *proyecto de Ley de información corporativa en materia de sostenibilidad*, por lo que se recomienda la corrección de la disposición relativa a la incorporación de Derecho de la Unión, que quedaría redactada de la siguiente forma:

***“Disposición final quinta. Incorporación de Derecho de la Unión Europea.***

*Mediante esta Ley se incorpora parcialmente al Derecho español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.”*

b) *Disposición final sexta. Entrada en vigor.*

En relación con el contenido de la disposición final sexta, **se considera adecuada la decisión de aplicar la norma a los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero del año en el que ésta entre en vigor**, en lugar de prever su aplicación a aquéllos que comiencen a 1 de enero de 2024. Aún siendo esta última la fecha prevista en la Directiva Delegada, no parece razonable que se prevea la aplicación retroactiva de la nueva norma a ejercicios finalizados y respecto de los cuales ya se han formulado, aprobado y depositado las correspondientes cuentas.

Aún siendo esto así, ha de advertirse que el presente anteproyecto (a diferencia de lo que ocurre con el mencionado proyecto de Ley de información corporativa en materia de sostenibilidad) introduce **modificaciones favorables para los destinatarios**, y por tanto las posibilidades de una aplicación retroactiva son necesariamente más amplias. En este



sentido, a efectos del cómputo de los **dos ejercicios consecutivos a los cuales se refieren los artículos 257 y 263 TRLSC**, no debería haber inconveniente en que los nuevos límites se computen retroactivamente partiendo del primer ejercicio al cual resulte de aplicación la nueva norma. Este ha sido el criterio previsto en anteriores elevaciones de umbrales, pudiendo mencionarse el ejemplo de la disposición transitoria quinta del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, cuyo tenor literal indicaba que *“Se tomarán en consideración los límites establecidos en los artículos 2 y 4, para todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación este real decreto.”* La misma solución ha sido aplicada por el ICAC en la resolución de diversas consultas, indicando por ejemplo la consulta nº2 BOICAC 73 (a la que se remite la consulta nº1 BOICAC 96), que a la hora de aplicar los límites modificados por la Ley 16/2007, de 4 de julio, *“[...] se deberán tomar en consideración las nuevas cifras incorporadas en dicha Ley (es decir, 2.850.000 euros para el total activo, 5.700.000 euros para el importe neto de la cifra de negocios y 50 trabajadores –en relación con el artículo 175- y 11.400.000 euros para el total activo, 22.800.000 euros para el importe neto de la cifra de negocios y 250 trabajadores –en relación con el artículo 176-), para todos los ejercicios a computar al cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación.”*

Se recomienda, por tanto, que dicho criterio se plasme en la disposición final sexta añadiendo un segundo párrafo. La disposición quedaría redactada de la siguiente forma:

***“Disposición final sexta. Entrada en vigor.***

*Esta ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso.*



*Los nuevos límites introducidos mediante los artículos primero y segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación a todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación esta ley.”*

- c) *Propuesta de nueva disposición final relativa a la autorización al Gobierno para elaborar un texto refundido.*

En línea con la observación formulada por el Consejo de Estado en su **dictamen nº 1525/2024, de 25 de septiembre**, relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza, se recomienda la inclusión de una disposición final por la que se autorice al Gobierno a la elaboración de un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas. En el citado dictamen, el Alto Órgano Consultivo indicó lo siguiente:

*“[...] se apunta la pertinencia, por razón de la extensión de la reforma proyectada para la Ley 22/2015, de incluir en el anteproyecto una delegación legislativa para que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución, el Gobierno, en un plazo razonable, pueda elaborar el subsiguiente texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y de Verificación de la Información sobre Sostenibilidad.”*

En la medida en que el presente anteproyecto modifica asimismo la Ley 22/2015, de 20 de julio, incidiendo incluso sobre el mismo precepto —el artículo 3—, podría ser conveniente la inclusión de la autorización recomendada. A estos efectos, de conformidad con la DTN nº 42, la autorización en cuestión deberá adoptar la forma de **disposición final**, ubicándose —según el orden de enumeración seguido por la misma directriz— como **nueva disposición final sexta**, a continuación de la disposición referente a la incorporación de Derecho europeo e inmediatamente antes de la referente a la entrada en vigor (que pasaría a ser la séptima). En la misma se deberá **fijar un plazo** para la aprobación del correspondiente texto



refundido, teniendo en cuenta que el transcurso del mismo sin que el texto haya sido publicado en el Boletín Oficial del Estado supondría la extinción automática de la autorización.

Por consiguiente, teniendo en cuenta la jurisprudencia y la doctrina del Consejo de Estado respecto del alcance y límites de este tipo de habilitaciones, se propone la inclusión de la siguiente disposición final, pudiendo modificarse el plazo según se estime conveniente:

***Disposición final sexta. Habilitación para aprobar un texto refundido.***

*Al efecto de consolidar en un texto único las modificaciones incorporadas desde su entrada en vigor en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas y Verificación de la Información sobre Sostenibilidad, se autoriza al Gobierno para elaborar y aprobar, en un plazo de dos años a contar desde la entrada en vigor de la presente ley, un texto refundido de la citada norma. Esta autorización incluye la facultad de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que deban ser refundidos.*

#### **5.4. Correcciones formales**

- De acuerdo con las DTN 55 y ss. el texto marco del artículo segundo debería redactarse de la siguiente forma: “Artículo segundo. *Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas*. Los apartados 9 y 10 del artículo 3 de La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas quedan redactados como sigue: [...]”. El mismo criterio debería aplicarse a las disposiciones finales primera y segunda, no siendo necesario que se incluya un apartado único, dado que la modificación afecta a un solo precepto de la norma.



- En la disposición final sexta de entrada en vigor, la referencia al Boletín Oficial del Estado debe figurar entre comillas españolas (« »).
- Se recomienda, finalmente, que la disposición derogatoria única quede redactada de la siguiente forma: “Disposición derogatoria única. *Derogación normativa*. Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en la presente ley”.

#### 6. Observaciones a la memoria de análisis de impacto normativo (MAIN):

##### -A la ficha-Resumen ejecutivo:

En el apartado relativo al órgano proponente, se debe corregir la referencia a la Subsecretaría del extinto **Ministerio de Asuntos Económicos**, sustituyéndose por la mención al actual Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.

En el apartado referente al título de la norma, debería consignarse “**Anteproyecto de ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa**”, en lugar de hacer referencia a su naturaleza de ley modificativa, que ya se recoge en el apartado “Tipo de norma”.

En el apartado relativo a los objetivos que se persiguen, junto con el objetivo principal consistente en la transposición parcial de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, se sugiere la posibilidad de mencionar asimismo el objetivo general de **simplificación y racionalización de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas**, que ampara también la decisión de elevar los umbrales de auditoría.



Por otro lado, es necesario completar el apartado referente a los informes recabados, con todos **aquellos que se han solicitado**. Sería necesario indicar, asimismo, su respectivo fundamento normativo, que consta en el apartado correspondiente de este informe.

Del mismo modo, resultaría conveniente indicar que la tramitación de esta norma es urgente, citando el **Acuerdo de Consejo de Ministros** que así lo declara.

**-Al cuerpo de la MAIN.**

En primer lugar, sería necesario incluir un apartado justificando la elaboración de una memoria abreviada, de acuerdo con el **artículo 3.3** del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo. Se recuerda, no obstante, que el mencionado artículo 3 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, permite la elaboración de una memoria abreviada únicamente cuando de la propuesta normativa no se deriven “impactos apreciables” en ninguno de los ámbitos enunciados en el artículo 2. En este caso, la Memoria indica que el anteproyecto tendrá una **incidencia económica positiva y notable**, consistente en la simplificación de las obligaciones impuestas a las pequeñas empresas y la consiguiente reducción de sus cargas administrativas (cuantificada en algo más de 8 millones de euros anuales). Se sugiere, por tanto, la posibilidad de elaborar una memoria normal, ajustada a lo dispuesto en el artículo 2 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre. En caso contrario, el mencionado apartado justificativo deberá exponer razonadamente y de forma completa las razones que llevan a considerar que el impacto económico de la norma no es significativo o apreciable.

Tanto si se mantiene la Memoria abreviada como si se decide la elaboración de una Memoria normal, su estructura y contenido mínimo deberán ajustarse a lo dispuesto en el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, incluyendo la totalidad de los apartados exigidos y respetando la jerarquía que entre ellos establece la norma. Así, en caso de que se opte



por el tipo abreviado, se recomienda realizar los ajustes necesarios para que la Memoria se ajuste al **siguiente esquema** (en negrita los puntos que sería necesario revisar):

I. Justificación del carácter abreviado de la Memoria.

II. Oportunidad de la propuesta.

1. Motivación.
2. Objetivos.
3. Análisis de alternativas.
4. Adecuación a los principios de buena regulación.
5. Plan Anual Normativo.

III. Contenido.

IV. Análisis jurídico.

1. **Fundamento jurídico y rango normativo.**
2. **Entrada en vigor y vigencia.**
3. **Derogación de normas.**

V. **Adecuación del proyecto al orden de distribución de competencias.**

VI. Descripción de la tramitación.

VII. Análisis de impactos.

1. Impacto presupuestario.
2. Impacto económico.



3. Análisis de cargas administrativas.
4. Impacto por razón de género.
5. Impacto en la infancia y la adolescencia.
6. Impacto en la familia.
7. Impacto por razón de cambio climático.
8. Otros impactos.

#### VIII. Evaluación «ex post».

En el **apartado I.1 a) “Causas de la propuesta”**, en línea con la observación formulada respecto de la parte expositiva, se sugiere la posibilidad de explicar brevemente la regulación que la Directiva contable contiene en relación con la obligación de auditoría y su transposición al ordenamiento nacional, a efectos de clarificar la relación entre la condición de pequeña empresa, la posibilidad de presentar cuentas simplificadas y la exoneración del cumplimiento de obligaciones de auditoría:

- En este sentido, la **Directiva contable** (artículo 34.1) impone la auditoría de los estados financieros de las entidades de interés público y de las empresas medianas y grandes; excluyendo, por tanto, a las entidades pequeñas. Sin embargo, partiendo de esta base —y tal y como advierte el considerando 43— **se permite a los Estados miembros optar por imponer la obligación de auditoría a todas o a algunas de sus entidades pequeñas.**
- Esta es la situación en España desde que la **Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización** desvinculase la posibilidad de formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados de la



exención de auditoría obligatoria, **sujetando parcialmente a las empresas pequeñas a la obligación de auditar sus cuentas.**

Por lo tanto, aunque es imprescindible dejar claro que la elevación de los umbrales de auditoría no deriva directamente de la Directiva Delegada, lo cierto es que sí existe una cierta vinculación entre ambas cuestiones, y cabría apelar al mantenimiento de la coherencia entre ambos ámbitos para justificar la actualización paralela de los umbrales de auditoría. Conforme a este argumento, si durante la vigencia del umbral 4.000.000 €/8.000.000€ para la consideración de una empresa como pequeña, el legislador nacional optó por una sujeción parcial de esta categoría de entidades a la obligación de auditoría —con el límite de 2.850.000€/5.700.000€— resulta coherente que al elevarse dicho límite en un 25% conforme a la inflación, el umbral de auditoría se eleve también de forma correlativa, máxime cuando se ejerce asimismo la opción nacional de ampliar dicho límite contable hasta los 7.500.000€/ 15.000.000€, aumentando por tanto el número de empresas que pueden entrar en la categoría de “pequeñas”. La decisión de no llevar a cabo un mayor aumento del umbral de auditoría (que volviese a equiparar los límites de auditoría con los de contabilidad simplificada) se justifica —según se advierte en el anexo I— por el necesario equilibrio o ponderación entre la reducción de cargas administrativas y los beneficios asociados a dichas obligaciones. En este sentido, convendría aludirse también en este apartado a la importancia de la actividad de auditoría de cuentas y al hecho de que sus efectos positivos no se circunscriben a la entidad auditada, sino que se proyectan también respecto a los terceros que confían en la fiabilidad de la información financiera para la toma de sus decisiones económicas.

En el **apartado I.1 b)** “Identificación de los colectivos o personas afectadas por la situación y a las que la norma va dirigida”, se sugiere la posibilidad de mencionar a los auditores y sociedades de auditoría dentro del colectivo de sujetos afectados por el anteproyecto, por lo que se refiere a la modificación de los umbrales en este ámbito.



En el **apartado I.3** "Principales alternativas consideradas", se afirma que *"no existe alternativa a la regulación propuesta, al menos, en aquellos aspectos que son transposición directa de la misma"*. En este último sentido, convendría no obstante que el apartado justificase la decisión de ejercer la opción de elevar el umbral de las pequeñas empresas hasta el máximo autorizado por la Directiva, así como la referente a la elevación de los umbrales de auditoría. A esta cuestión se refiere ya la Memoria, aunque de forma somera, en el **apartado II.2** "Análisis jurídico", al enunciar las "decisiones técnico-jurídicas más relevantes", si bien el apartado relativo al análisis de alternativas constituye una mejor ubicación para estas consideraciones. La justificación se podría además ampliar, aludiendo por ejemplo al número aproximado de empresas afectadas por las modificaciones.

En el **apartado I.5** "Plan Anual normativo", se hace referencia al Plan correspondiente al año 2024, que debe ser actualizada.

En el **apartado II.2** "Análisis jurídico", deben añadirse los subapartados antes mencionados, así: (i) tanto el relativo a la derogación normativa como (ii) el referente a la entrada en vigor y vigencia de la norma. En este último sentido, sería conveniente la inclusión de una justificación de la solución adoptada respecto de los periodos de aplicación de la norma, dadas las observaciones recibidas al respecto. A su vez, el apartado titulado "Ley ordinaria", debería renombrarse para hacer referencia a la justificación del rango de la norma y la enunciación de su fundamento jurídico, pudiendo tomarse para ello como modelo el apartado correspondiente de este informe.

En el **apartado II.3** "Descripción de la tramitación", de nuevo es necesario incluir todos los **informes** solicitados y recibidos, haciendo mención a su fundamento normativo. También convendría hacer referencia al Acuerdo de **tramitación urgente**.

El **apartado III.2 d)**, relativo al "Impacto presupuestario", se indica que el anteproyecto de ley no implica incremento del gasto dado que puede ponerse en práctica con los medios



personales y materiales existentes en el departamento. Acto seguido se añade que “*Entre las competencias asignadas al ICAC está la resolución de consultas, realizando interpretaciones de marco normativo de información financiera aplicable y de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, según la disposición adicional sexta. Formulación de consultas, del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero*”. De la lectura de este apartado no se extrae una relación clara entre dicha afirmación y la relativa a la ausencia de impacto presupuestario de la norma, por lo que se recomienda eliminar el inciso o, en su defecto, clarificar la conexión.

En el **apartado III.2 c)** relativo a las “Cargas administrativas”, se cuantifica el ahorro en 8.162.400 euros anuales. La cifra parece extraerse de la suma de la reducción correspondiente al aumento de las empresas que quedarán exentas de la obligación de auditoría (que se cifra en 6.418.500 euros) y la correspondiente a aquellas empresas que podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, así como del aumento de las empresas consideradas pequeñas y medianas a efectos de la Ley de Auditoría de Cuentas. La Memoria, sin embargo, no cuantifica estos dos últimos ahorros ni concreta, en el caso del primero, el origen de la cifra, por lo que se recomienda desarrollar algo más este apartado, especificando de dónde se extrae la cifra consignada.

Asimismo, es necesario analizar separadamente el impacto de la norma en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad, que actualmente se refunde con el impacto sobre la infancia y la familia en el **apartado III.5 a)**.

Sería necesario, por último, añadir un apartado relativo a la evaluación ex post de la norma, **aún en el caso de que no se estime necesario llevarla a cabo**, y ello de conformidad con el artículo 2.1 j) del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre.



Finalmente, se recomienda la inclusión de un anexo adicional en el cual se recoja la **tabla de transposición** de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

Firmado electrónicamente por LA SECRETARIA GENERAL TÉCNICA,

Lucía Zabía Mata

**SRA. JEFA DE GABINETE DE LA SUBSECRETARÍA**



MINISTERIO DE ECONOMÍA,  
COMERCIO Y EMPRESA

SUBSECRETARIA

ABOGACÍA DEL ESTADO

## AE 336/2025

**Asunto: Anteproyecto de Ley XX/202X, de XX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa.**

Se ha recibido, en esta Abogacía del Estado, solicitud de informe sobre el “*Anteproyecto de Ley XX/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa*”

Examinados los antecedentes remitidos<sup>1</sup>, esta Abogacía del Estado tiene el honor de informar lo siguiente:

### ANTECEDENTES

#### Primero.- Contenido del Anteproyecto de Ley.

La exposición de motivos del Anteproyecto de Ley explica que la necesidad de esta Ley responde a la transposición de la Directiva (UE) 2023/2775, de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande que tiene como objetivo racionalizar las obligaciones de presentación de información corporativa.

En vista a la importante inflación registrada durante 2021 y 2022, la Comisión ha considerado necesario ajustar y redondear los umbrales a que se refiere el artículo 3, apartados 1 a 7 de la Directiva 2013/34/UE, relativos a los criterios monetarios que determinan el tamaño de una empresa, en un 25% para tener en cuenta la inflación producida en el periodo de los 10 años y limitar así la carga administrativa de las empresas.

<sup>1</sup> Anteproyecto de Ley XX/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa y Memoria de análisis de impacto normativo (MAIN).

CORREO ELECTRÓNICO:  
[abogacia.mineco@economia.gob.es](mailto:abogacia.mineco@economia.gob.es)

Paseo de la Castellana, 162  
Planta 3ª-Desp. 44.4  
28071-MADRID  
TFNO.: 91 603 8375

CSV : GEN-0b4b-af2e-0a71-4e9d-c1d0-da47-b142-e6b1

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>

FIRMANTE(1) : MARIA FERNANDEZ GONZALO | FECHA : 25/06/2025 11:35 | Sin acción específica

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





ABOGACÍA DEL ESTADO

El incremento de los criterios de tamaño no sólo tiene por objeto reducir el ámbito subjetivo de los requisitos de presentación, auditoría y publicación de estados financieros establecidos en la Directiva 2013/34/UE, sino también el ámbito de aplicación de los requisitos de presentación de información sobre sostenibilidad de la misma que, a su vez, ha sido modificada por la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2022, sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, para las grandes empresas, pequeñas empresas y medianas empresas cotizadas y los grupos grandes.

Seguidamente, la exposición de motivos detalla el contenido de la parte dispositiva, que consta de dos artículos, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales.

El artículo primero modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

El artículo segundo modifica la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Por último, se establece una disposición derogatoria y seis disposiciones finales recogiendo estas últimas respectivamente; la modificación del Real decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas; la modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos; la salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias, una declaración expresa sobre la transposición de la Directiva y la correspondiente previsión sobre entrada en vigor.

## **Segundo.-** Contenido del expediente

Con el Anteproyecto de Ley sometido a informe se adjunta una memoria abreviada de análisis de impacto normativo que detalla el texto proyectado, identifica los títulos competenciales que el Estado ostenta para la regulación de las materias concernidas,





ABOGACÍA DEL ESTADO

describe la tramitación que se ha seguido hasta el momento y valora los posibles impactos que producirá su entrada en vigor.

A la vista de estos antecedentes, se formulan las siguientes

### CONSIDERACIONES JURÍDICAS

Se somete a informe el Anteproyecto de Ley XX/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa que tiene por objeto las transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

El informe solicitado a la Abogacía del Estado no es preceptivo conforme al artículo 26 de la Ley 52/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. No obstante, el dictamen del Consejo de Estado si es preceptivo, de acuerdo con el artículo 21.1 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, en los *“anteproyectos de leyes que hayan de dictarse en ejecución, cumplimiento o desarrollo (...) del derecho comunitario europeo.”*

La elaboración y aprobación de un anteproyecto de ley está sujeto a determinados trámites. El artículo 26 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno exige determinados trámites: en primer lugar, su redacción debe ir precedida de cuantos estudios y consultas se estimen convenientes para garantizar el acierto y la legalidad de la norma, en segundo término, debe sustanciarse una consulta pública que recabará la opinión de los sujetos potencialmente obligados por la futura norma, en tercer lugar, se debe realizar una memoria abreviada del análisis de impacto normativo, en cuarto lugar, deberá recabarse informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio o Ministerios proponentes, en quinto lugar, el anteproyecto debe someterse a audiencia pública cuando afecte a derechos o intereses legítimos de las personas, y, por último, se debe recabar y obtener el informe de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa del Ministerio de la Presidencia, que es el





ABOGACÍA DEL ESTADO

instrumento que da ejecución a las funciones que, en materia de coordinación y calidad de la acción normativa del Gobierno, se atribuyen a dicho departamento ministerial. En el presente caso, la memoria es el único documento incorporado al expediente además del proyecto. No consta ningún otro sobre los estudios o consultas, o los informes que resultan preceptivos (Consejo de Estado, Secretaría General Técnica del Ministerio proponente y Oficina de Coordinación y Calidad Normativa del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes). No obstante, si figuran como anexo a la memoria de análisis de impacto normativo un cuadro resumen de las principales observaciones recibidas durante el trámite de información pública y su valoración.

Hechas estas consideraciones, procede entrar en el análisis del contenido del Anteproyecto de Ley sometido a informe:

**Artículo primero Modificación del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.**

En primer lugar, en el Título VII “*De las cuentas anuales*” se modifica el artículo 257 incrementando los umbrales hasta el límite máximo permitido por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, para que las pequeñas empresas puedan formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviado.

Esta modificación responde a la nueva redacción del apartado 2 del artículo 3 El artículo 3 de la Directiva 2013/34/UE dada por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, que permite a los estados miembros definir los umbrales para las pequeñas empresas siempre que no se rebasen los 7 500 000 EUR en el total del balance ni los 15 000 000 EUR en el volumen de negocios neto.

En segundo lugar, en el Título VII “*De las cuentas anuales*”, Capítulo IV “*La verificación de las cuentas anuales*”, se modifica el apartado 2 del artículo 263, incrementando igualmente





los umbrales que permiten exceptuar a las pequeñas empresas de la obligación de verificación de las cuentas anuales por parte de un auditor de cuentas.

Esta modificación persigue ajustar en un 25% los umbrales de pequeñas empresas exceptuadas la obligación de verificación de sus cuentas anuales para tener en cuenta la inflación registrada durante 2021 y 2022 en la misma línea que la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023 y respetando los umbrales de pequeñas empresas incorporados en la Directiva Delgada (UE) 2023/2775, de 17 de octubre.

### **Artículo segundo. Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.**

En el Título Preliminar “*Ámbito de aplicación, objeto, régimen jurídico y definiciones*”, se modifican los apartados 9 y 10 del artículo 3 para incorporar los parámetros que definen a las pequeñas y medianas empresas a efectos de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas conforme al ajuste de umbrales establecido en la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

Para las pequeñas empresas los nuevos parámetros se ajustan al máximo permitido por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

Para las medianas empresas los nuevos parámetros son los incorporados en la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

### **La disposición derogatoria única.**

Incorpora una cláusula derogatoria de cuantas disposiciones se opongan a los previsto en el Anteproyecto de Ley sometido a informe que resulta conforme a lo dispuesto en el artículo 2 del Código Civil.





### Disposiciones finales.

- a) La Disposición final primera contiene la modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y criterios contable específicos para microempresas. En concreto, se modifica el apartado 1 del artículo 2 “*Ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas*” incorporando como criterios que permiten aplicar el PGC de PYMES los umbrales máximos establecidos en Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023 para pequeñas empresas.
- b) La Disposición final segunda contiene la modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos. En concreto, se modifica el apartado primero del artículo 6 “*Ámbito de aplicación de las normas de registro y valoración del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES)*”, incorporando como criterios que permiten aplicar el PGC de PYMES a todas las entidades sin fines lucrativos conforme a los umbrales máximos establecidos en Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023 para pequeñas empresas.
- c) La Disposición final tercera contiene la previsión de salvaguarda de las disposiciones reglamentarias modificadas por el borrador de Anteproyecto de Ley.
- d) La disposición final cuarta, se refiere al artículo 149.1 6ª de la Constitución Española como título competencial que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre la legislación mercantil.
- e) La Disposición final quinta se refiere a la incorporación del Derecho de la Unión Europea, ya que el presente Anteproyecto de Ley incorpora al derecho español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la





que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande conforme a la obligación de transposición prevista en el artículo 2.1 de la citada Directiva.

- f) La Disposición final sexta contiene el régimen de entrada en vigor del Anteproyecto de Ley estableciendo que las modificaciones contenidas en los artículos primero, segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2024 conforme a lo dispuesto en el artículo 2.1 párrafo segundo de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

Sobre la disposición final sexta conviene realizar las siguientes consideraciones puesto que para los ejercicios comenzados a partir de 1 de enero de 2024 algunas de las modificaciones introducidas por el Anteproyecto de Ley tendrían efectos retroactivos.

El artículo 2.3 del Código Civil establece que: “Las leyes no tendrán efectos retroactivos, si no se dispusiere lo contrario”.

Además de la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales (artículo 9.3 de la Constitución), también se prohíbe la retroactividad auténtica (propia), por contraposición a la impropia, a salvo de exigencias cualificadas del bien común.

Entre las más recientes, la sentencia del Tribunal Supremo (Civil) de 19 de noviembre de 2024 (ROJ: STS 5774/2024 - ECLI: ES: TS: 2024: 5774) “(...) Es cierto que el art. 2.3 CC prescribe, con carácter general, que «las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieren lo contrario». Pero la jurisprudencia de esta sala, contenida en la sentencia 992/2011, de 16 de enero de 2012, ha interpretado el alcance de esta prohibición de retroactividad, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, en el siguiente sentido:





ABOGACÍA DEL ESTADO

«la incidencia de la norma nueva sobre relaciones consagradas puede afectar a situaciones agotadas y es entonces cuando puede afirmarse que la norma es retroactiva, ya que el artículo 2.3 CC no exige que expresamente se disponga la retroactividad, sino que la nueva norma ordene que sus efectos alcancen a tales situaciones (STC, del Pleno, 27/1981, de 20 de julio de 1981), con el límite de que la retroactividad será inconstitucional ( artículo 9.3 CE) cuando se trate de disposiciones sancionadoras no favorables o en la medida que restrinja derechos individuales, es decir afecte al ámbito de los derechos fundamentales y libertades públicas o a la esfera general de protección de la persona (SSTC 42/1986, de 10 de abril, 173/1996, de 31 de octubre), y siempre que sean derechos consolidados, asumidos e integrados en el patrimonio del sujeto, no los pendientes condicionados o las meras expectativas (SSTC 99/1987, de 11 de junio, 178/1989, de 2 de noviembre)».

En realidad, como hemos advertido en otras ocasiones, por ejemplo en la reseñada sentencia 992/2011, de 16 de enero de 2012, a la hora de precisar el alcance de esta prohibición de irretroactividad de las normas, hay que distinguir entre una «irretroactividad auténtica» o propia, y la «irretroactividad impropia».

Hay que recordar que, de acuerdo con los artículos 44 y 49 del Código de Comercio y 253, 262, 279, 529 ter y 529 quaterdecies de la Ley de Sociedades de Capital, una vez formuladas las cuentas anuales la propuesta de aplicación del resultado y el informe de gestión (que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera) se está ante situaciones de hecho producidas y consumadas por lo que sólo exigencias cualificadas de interés general pudieren ser base y fundamento de la retroactividad de grado máximo de una ley que se apruebe y entre en vigor con posterioridad.

En consecuencia, esta Abogacía del Estado sugiere incluir una disposición transitoria que establezca una regulación autónoma y diferente de la establecida por las normas nueva y antigua para regular situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición con ocasión de la eficacia directa vertical de la directiva durante el período en que no haya sido transpuesta una vez vencido el plazo de la transposición.





Esta disposición pudiere ser como sigue,

“Disposición transitoria XXX. Régimen transitorio por aplicación de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2.023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

Para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2.024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de esta ley, se aplicarán las modificaciones en ella establecidas con los siguientes límites numéricos del total del balance y del volumen de negocios neto,

- en el artículo 257, apartado 1, del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio: \* total del balance: cinco millones de euros; \*volumen de negocios neto: diez millones de euros.

- en el artículo 3, apartado 9, de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas: \* total de las partidas del activo: cinco millones de euros; \* importe total de la cifra anual de negocios: diez millones de euros.

- en el artículo 2, apartado 1, del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas: \* total de las partidas del activo: cinco millones de euros; \* importe neto de la cifra de negocios: diez millones de euros.

- en el artículo 6, apartado 1, del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos: \* total de las partidas del activo: cinco millones de euros; \* importe neto del volumen anual de ingresos: diez millones de euros.”.

Y dejar la disposición final sexta con el siguiente contenido,





ABOGACÍA DEL ESTADO

“Esta ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso”.

Por cuanto antecede el Anteproyecto de Ley XX/202X, de XX de XXXX, por el que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa, se **INFORMA FAVORABLEMENTE**, sin perjuicio de las sugerencias relativas a la Disposición final sexta contenidas en la letra f) del presente informe.

Es cuanto tengo el honor de informar, no obstante V.I decidirá.

EL ABOGADO DEL ESTADO ADJUNTO

María Fernández Gonzalo.

**SUBSECRETARIA DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA.**





2024-1748

## INFORME AL ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS EMPRESAS O GRUPOS DE EMPRESAS A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA

Se ha recibido en esta Secretaría General Técnica-Secretariado del Gobierno, proveniente del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, petición de informe acerca del anteproyecto de ley referenciado, al que se acompaña su correspondiente Memoria del Análisis de Impacto Normativo (en adelante, MAIN), a los efectos previstos en el **artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.**

### I. OBJETO Y MOTIVACIÓN

El anteproyecto de ley sometido a informe tiene como objetivo incorporar al ordenamiento jurídico español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, siendo su plazo de transposición de 12 meses con fecha límite 24 de diciembre de 2024.

La modificación responde a la inflación registrada en 2021 y 2022, ajustando los umbrales monetarios en un 25% para reducir la carga administrativa de las empresas. Este ajuste reducirá el número de empresas sujetas a requisitos de presentación, auditoría y publicación de estados financieros, así como a las obligaciones de información sobre sostenibilidad establecidas por la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2022, por la que se modifican el Reglamento (UE) n.º 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas. Además, se actualizan los importes máximos que los Estados miembros pueden aplicar para definir pequeñas empresas, permitiendo cierta flexibilidad nacional dentro de los límites europeos.

En consecuencia, se propone modificar la normativa nacional, incluyendo 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, la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas y diversas normas reglamentarias como el Plan General de Contabilidad





de PYMES y su adaptación a entidades sin fines lucrativos. Además, dado que los nuevos umbrales se aplican desde el 1 de enero de 2024, se incorporan también en la futura Ley de información empresarial sobre sostenibilidad, que modifica el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, para definir los conceptos de grupo grande, empresa grande y microempresa.

## II. ANTECEDENTES

La Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, relativa a los estados financieros anuales, consolidados y otros informes relacionados de determinados tipos de empresas, clasifica a las sociedades y grupos en distintas categorías según tres criterios de tamaño: el total del balance, la cifra de negocios neta y el número medio de empleados durante el ejercicio. Con el fin de adaptar estos umbrales al impacto de la inflación registrada en la zona euro en los últimos años (especialmente en los dos más recientes), la Comisión Europea ha incrementado en un 25% los valores de los dos primeros criterios.

Esta modificación se ha llevado a cabo mediante la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, que reducirá el ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación, auditoría y publicación de los estados financieros establecidos en la mencionada Directiva, así como el ámbito de aplicación de los requisitos de presentación de información sobre sostenibilidad de la misma.

En el proceso de transposición de la mencionada Directiva Delegada, se ha optado por aplicar la posibilidad contemplada en su artículo 1, apartado 5.b), que permite elevar los umbrales aplicables a las pequeñas empresas hasta el máximo autorizado por la normativa europea. Esta medida tiene como objetivo ampliar el número de entidades que pueden beneficiarse del régimen simplificado de información financiera, contribuyendo así a reducir las cargas administrativas y a promover un entorno empresarial más eficiente y equilibrado.

## III. ESTRUCTURA Y CONTENIDO

El anteproyecto de ley se estructura en una parte expositiva y en otra dispositiva que consta, a su vez de dos artículos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales.

El **artículo primero** modifica el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, con el





objetivo de actualizar los importes que permiten la presentación abreviada del balance y del estado de cambios en el patrimonio neto. Asimismo, se revisan los umbrales que determinan la obligación de auditar las cuentas anuales.

El **artículo segundo** introduce cambios en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, incorporando los criterios que definen a las pequeñas y medianas empresas a efectos de dicha ley, en coherencia con la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

Asimismo, el anteproyecto de ley incluye una **disposición transitoria**, que recoge el régimen transitorio por aplicación de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

La **disposición derogatoria** prevé la derogación de cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en esta ley.

Finalmente, el anteproyecto de ley consta de seis disposiciones finales.

Por medio de la **disposición final primera**, se modifica el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

A través de la **disposición final segunda**, se modifica el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

La **disposición final tercera** contiene una cláusula de salvaguarda de rango en relación con las previsiones incluidas en normas reglamentarias que son objeto de modificación.

La **disposición final cuarta** identifica el título competencial al amparo del cual se dicta la norma; a saber, el artículo 149.1. 6ª de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil.

La **disposición final quinta** indica que a través de esta ley se incorpora al ordenamiento español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

La **disposición final sexta** prevé la entrada en vigor de la ley el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo aplicable para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero del año en curso.





#### IV. FUNDAMENTO JURÍDICO Y RANGO NORMATIVO

---

La norma proyectada encuentra su fundamento en el ejercicio de la iniciativa legislativa atribuida al Gobierno, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 87 y 88 de la Constitución Española; en el artículo 127.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; y en el artículo 5.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Desde una perspectiva formal, procede que el proyecto normativo tenga rango de ley, dado que introduce modificaciones en otras normas del mismo rango. Por tanto, el proyecto debe ajustarse al principio de jerarquía normativa establecido en el artículo 9.3 de la Constitución Española, conforme al cual una norma solo puede ser modificada o derogada por otra de igual o superior rango.

Por consiguiente, el rango normativo se considera adecuado y suficiente.

#### V. FUNDAMENTO COMPETENCIAL

---

El Anteproyecto de Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1. 6.ª de la Constitución, que atribuye al Estado competencia exclusiva en materia de «legislación mercantil».

Se considera que, en términos generales, el título competencial invocado ofrece amparo constitucional suficiente a las reformas proyectadas, sin perjuicio de las observaciones o comentarios que, en su caso, pudiera señalar el Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática, en el ámbito de su competencia y al amparo del artículo 26.5, párrafo sexto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

#### VI. TRAMITACIÓN

---

De la documentación remitida y la información contenida en la Memoria del Análisis de Impacto Normativo (MAIN), se desprende que el proyecto normativo ha seguido la siguiente tramitación:

- Con carácter previo a la elaboración del proyecto normativo de referencia, se sustanció el trámite de **consulta pública previa**, de acuerdo con lo previsto en el artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, al objeto de recabar la opinión de los sujetos potencialmente afectados por la norma y de las organizaciones más representativas. La consulta pública previa se realizó entre los días 8 al 23 de febrero de 2024, ambos incluidos. Se recibieron observaciones por parte del Consejo General de Economistas de España, por la Asociación de Pequeñas y





Medianas empresas de Cataluña (PYMEC), por la Confederación Nacional de PYMES (CONPYME) y por un particular.

- Se ha sustanciado el trámite de **audiencia e información pública** previsto en el artículo 26.6 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, mediante la publicación del Anteproyecto de Ley en la página web del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, desde el día 12 abril hasta el día 7 de mayo de 2024, habiéndose recibido un total de 8 correos electrónicos con observaciones.
- El Consejo de Ministros, en su reunión del día 29 de octubre de 2024, previo sometimiento del asunto a la Comisión General de Secretarios de Estado y Subsecretarios, tomó conocimiento del anteproyecto de ley a los efectos de lo dispuesto en el artículo 26.4 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, y así poder decidir sobre los ulteriores trámites y, en particular, sobre las consultas, dictámenes e informes que resulten convenientes durante la tramitación normativa del anteproyecto.
- El anteproyecto se ha sometido a un **segundo trámite de audiencia e información pública**, entre el 21 de mayo y el 4 de junio de 2025, ambos inclusive. Según se indica en la MAIN (pág. 12), la realización de esta segunda audiencia e información pública se justificaría en las decisiones de incorporar los umbrales máximos permitidos por la Directiva para la categoría de pequeñas empresas e incrementar los umbrales de auditoría obligatoria, tomando en consideración las observaciones recabadas durante el primer trámite de audiencia e información pública, lo que determinaría la necesidad de sustanciar un nuevo trámite participativo para conocer la opinión de los interesados.
- El anteproyecto de ley ha sido informado por la **Abogacía del Estado en la Subsecretaría del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**, con fecha 25 de junio de 2025.
- Se ha evacuado el informe de la **Secretaría General Técnica en el Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes**, a los efectos previstos en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre; el cual se emite por medio del presente acto.

## VII. OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Examinado el texto del proyecto normativo y su MAIN, y consultados los órganos competentes del Departamento, se formulan las siguientes observaciones y sugerencias:





## A) AL TEXTO DEL ANTEPROYECTO DE LEY

**Primera.** – Se sugiere revisar las citas a la normativa a fin de que se ajusten a lo dispuesto en las reglas 73 y 80 de las Directrices de Técnica Normativa (DTN), aprobadas por Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005.

En particular, la primera cita a la Directiva 2013/34/UE que se realiza en el segundo párrafo de la exposición de motivos debería realizarse de forma completa, tal como se indica a continuación:

«Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo».

De igual modo, la cita al Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, contenida en el párrafo cuarto de la exposición de motivos debería corregirse por la siguiente:

«Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas».

**Segunda.** – Se sugiere que la disposición derogatoria única quede redactada del modo en que se indica a continuación, a fin de reforzar la seguridad jurídica de la disposición (en negrita los añadidos):

«Quedan derogadas cuantas disposiciones **de igual o inferior rango** se opongan a lo previsto en esta ley.»

**Tercera.** –Se valora positivamente el texto remitido, así como la nueva disposición transitoria para determinar con claridad el régimen aplicable a las pymes y grandes empresas desde el ejercicio económico 2024 a la fecha de entrada en vigor de la norma.

## B) A LA MAIN

**Cuarta.** – En relación con el apartado de la MAIN relativo a la descripción de la tramitación, cabe formular las siguientes observaciones y sugerencias:





En primer lugar, no se mencionan los informes preceptivos que deberían recabarse, ni tampoco los facultativos, por lo que debería completarse dicho apartado indicando los informes recabados, su carácter facultativo o preceptivo y el precepto al amparo del cual se han emitido, así como la fecha de cada uno de ellos.

En particular, debería indicarse que se ha recabado el informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes, a los efectos previstos en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

Asimismo, debería incorporarse una referencia al informe de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, el cual resulta preceptivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, y en el artículo 2.1 del Real Decreto 1081/2017, de 29 de diciembre, por el que se establece el régimen de funcionamiento de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa.

De igual modo, habría de añadirse la referencia al dictamen del Consejo de Estado, el cual resultaría preceptivo de conformidad con lo establecido en el artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado («Anteproyectos de leyes que hayan de dictarse en ejecución, cumplimiento o desarrollo de tratados, convenios o acuerdos internacionales y del derecho comunitario europeo»).

Por último, se considera preferible la utilización del término «informe» en lugar de «dictamen» para referirse al emitido por la Abogacía del Estado (pág. 13 de la MAIN). Asimismo, en el resumen ejecutivo se indica que: *«De conformidad con el artículo 26, apartado quinto, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, se han recabado y recibido los siguientes informes: Informe de la Abogacía del Estado»*; sin especificar el Ministerio al que se refiere.

Es cuanto procede informar a esta Secretaría General Técnica, con arreglo a lo previsto en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.

EL SECRETARIO GENERAL TÉCNICO-DIRECTOR  
DEL SECRETARIADO DEL GOBIERNO

Alberto García González





1-AD-2025-6-IP1-68-431. E.25/ 180 F.

Se ha recibido en esta Secretaría General Técnica, procedente del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, para informe a efectos de lo previsto en el artículo 26.5, párrafo 1º, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, el **“anteproyecto de ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa”**.

1.- La Directiva 2013/34/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, define las sociedades y grupos por categorías, de acuerdo con tres criterios de tamaño: el total de balance, el volumen de negocios neto y el número medio de empleados durante el ejercicio.

Tal y como se indica en la documentación aportada, a la luz de la inflación registrada durante 2021 y 2022, la Comisión consideró necesario ajustar y redondear los umbrales establecidos en el artículo 3 de la Directiva 2013/34/UE, relativos a los criterios monetarios que determinan el tamaño de una empresa, en un 25 por ciento, para tener en cuenta la inflación producida en el periodo de los últimos 10 años y limitar así la carga administrativa de las empresas, reduciendo de este modo el ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación, auditoría y publicación de los estados financieros establecidos en la citada Directiva.

En consecuencia, el 21 de diciembre de 2023 se publicó, en el Diario Oficial de la Unión Europea, la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

Así, el objeto del presente anteproyecto es adaptar la legislación española a los cambios incorporados por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, mediante la transposición de la misma. Asimismo, y con el objetivo de reducir aún más las cargas a las pequeñas empresas, se hace uso a nivel nacional de la opción prevista en la Directiva 2013/34/UE, de 26 de junio de 2013, para fijar el límite ampliado de definición de pequeña empresa.



En particular, se modifican las siguientes normas:

- El Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, para hacer las adaptaciones necesarias en relación con la presentación del balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, y la obligación de las entidades de someter sus cuentas anuales a auditoría.

- La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, para incorporar los parámetros que definen las sociedades pequeñas y medianas a efectos de la propia ley conforme a lo previsto en la Directiva Delegada.

- El Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES

- El Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

El anteproyecto de ley se estructura en dos artículos, que modifican las dos leyes citadas, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales, de las cuales las dos primeras modifican, respectivamente, los dos reales decretos referidos anteriormente.

**2.-** El proyecto se acompaña de la preceptiva Memoria del análisis de impacto normativo (MAIN), en cuyo apartado de impacto presupuestario se indica que: *“Este anteproyecto de ley no tiene impacto presupuestario alguno pues no implica incremento del gasto dado que puede ponerse en práctica con los medios personales y materiales existentes en el departamento. Entre las competencias asignadas al ICAC está la resolución de consultas, realizando interpretaciones de marco normativo de información financiera aplicable y de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, según la disposición adicional sexta. Formulación de consultas, del Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 2/2021, de 12 de enero”*.

**3.-** Examinado el texto del anteproyecto, y una vez consultados los órganos competentes del departamento, se formulan las siguientes observaciones:

**Primera.-** Se estima conveniente referir de una manera más precisa, en el apartado de impacto presupuestario de la MAIN, la identificación del órgano u organismo con cargo a cuyos recursos se financiarán los gastos que pudieran derivarse de la aplicación del anteproyecto de ley, ya que, aunque puede deducirse que se quiere hacer referencia al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas O.A (ICAC), genera confusión la cita que se realiza en la MAIN al *“departamento”*.



**Segunda.** - En la parte expositiva del anteproyecto se alude a un aumento del 25 por ciento para ajustar los umbrales del “*total balance*” y del “*volumen de negocios netos*” a la inflación. Se sugiere revisar este extremo, ya que las magnitudes de los criterios que se fijan a lo largo del articulado parecen no responder siempre a ese porcentaje de incremento.

**Tercera.** - La disposición final primera del anteproyecto modifica el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, estableciéndose nuevos umbrales, más elevados que los actualmente vigentes, para poder aplicar el Plan General de Contabilidad de Pymes. De acuerdo con la disposición final sexta del anteproyecto, estos nuevos umbrales serán de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero del año natural en que entre en vigor el presente anteproyecto.

A su vez, la disposición transitoria única del anteproyecto establece otros umbrales, que también son superiores a los actualmente vigentes, aplicables a los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2024 y hasta aquellos ejercicios a los que resulten de aplicación los umbrales establecidos por tiempo indefinido en la citada disposición final primera del anteproyecto.

Al respecto, conviene poner de manifiesto que el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), establece la forma de cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, partiendo siempre del resultado contable en los siguientes términos: “3. *En el método de estimación directa, la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas*”.

A la vista de la redacción de este precepto de la LIS, el resultado contable es un elemento crucial para la determinación de la base imponible del impuesto, existiendo una remisión en blanco para su determinación en la normativa enunciada.

En este sentido, se puede afirmar que, en la medida en la que se modifica con efectos retroactivos la norma contable reguladora del Plan General de Contabilidad de Pymes, permitiendo que este plan se aplique a partir de 1 de enero de 2024 a empresas que antes no lo eran, se podría determinar un nuevo resultado contable sobre ejercicios ya cerrados y, por aplicación del artículo 10.3 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, una nueva base imponible correspondiente a dichos periodos.

Esto supondría de facto que, sin haberse modificado la norma fiscal de cálculo de la base imponible —el artículo 10.3 de la LIS—, los efectos



retroactivos de la norma contable se reflejan en la norma fiscal, produciendo una eficacia retroactiva también sobre esta última, determinándose una nueva base imponible sobre períodos impositivos ya cerrados como consecuencia del resultado contable que pueda derivar de la nueva norma contable.

A este respecto, y en relación con la retroactividad de la norma tributaria, se recuerda que el artículo 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que: “2. *Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.*”

*No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado”.*

En el supuesto que nos ocupa, en la medida en que la nueva norma contable tenga efectos retroactivos sobre ejercicios económicos ya cerrados, la norma fiscal que parte a su vez de la norma contable puede desplegar también efectos retroactivos sobre períodos impositivos ya cerrados. Se trataría, en principio, de una retroactividad plena aplicable a períodos impositivos que ya han finalizado a la entrada en vigor de la nueva norma contable y que podría incurrir en defecto de inconstitucionalidad por afectar al principio de seguridad jurídica, salvo que exigencias de interés general puedan justificar la referida retroactividad de la norma. En este sentido, si la modificación de la normativa contable resultara más beneficiosa para el contribuyente, produciendo un resultado contable menor y, por consiguiente, una menor base imponible del impuesto, ello también podría ser valorado en el juicio sobre la constitucionalidad de la medida.

Por todo lo anterior, sería deseable realizar una valoración sobre la existencia de motivos de interés general que justifiquen la licitud de la retroactividad de dicha norma.

*Firmado electrónicamente por el Secretario General Técnico,*

Alberto Sereno Álvarez

**SRA. SECRETARIA GENERAL TÉCNICA DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA,  
COMERCIO Y EMPRESA. -**



08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324



O F I C I O

N/REF: X APL 25/03.

ASUNTO: Remisión informe SGT (art. 26.5, p. 1º, Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno).

**DESTINATARIO: SECRETARÍA GENERAL TÉCNICA. MINISTERIO DE ECONOMÍA,  
COMERCIO Y EMPRESA**

En relación con el **Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa**, se envía el informe emitido por esta Secretaría General Técnica de acuerdo con lo previsto en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

EL SECRETARIO GENERAL TÉCNICO

Noel Rodríguez García

FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE

CORREO ELECTRONICO

sgt@mites.gob.es

Paseo de la Castellana, 63  
28071 MADRID  
TEL: 91 363 00 13  
FAX: 91 363 02 40  
Código DIR3: E04940304

CSV : GEN-64da-dca3-167c-d33a-86e4-e1f1-5e4e-f741

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>

FIRMANTE(1) : NOEL RODRIGUEZ GARCIA | FECHA : 14/07/2025 12:05 | Sin acción específica

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





## INFORME SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS EMPRESAS O GRUPOS DE EMPRESAS A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA

A los efectos previstos en el artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, se emite el siguiente:

### INFORME

#### I. EXPEDIENTE INFORMADO.

Se compone el expediente del proyecto normativo de referencia, así como de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo.

El proponente de la disposición es el Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.

#### II. OBJETO Y CONTENIDO.

El **objeto** del presente anteproyecto de ley no sería otro que modificar, por un lado, el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio; y, por otro, la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Asimismo, este anteproyecto también pretende adaptar la Directiva UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, al ordenamiento jurídico español mediante la modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de PYMES, y el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos. Todo ello con la finalidad de ampliar dos de los tres criterios que definen el tamaño de las empresas, esto es, el total del balance y el volumen de negocios neto.

El anteproyecto de ley se **estructura** en una exposición de motivos, así como una parte dispositiva conformada por dos artículos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales.

El artículo primero modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

El artículo segundo modifica la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

CORREO ELECTRONICO

sgt@mites.gob.es

Paseo de la Castellana, 63  
28071 MADRID  
TEL: 91 363 00 13  
FAX: 91 363 02 40  
Código DIR3: E04940304





La disposición transitoria única concreta un régimen transitorio para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquellos a los que resulten de aplicación las disposiciones de la presente ley.

La disposición derogatoria única determina la derogación de cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en dicha ley.

La disposición final primera modifica el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

La disposición final segunda modifica el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

La disposición final tercera establece una salvaguarda de rango de las disposiciones reglamentarias, de tal forma que las previsiones incluidas en las normas reglamentarias que son objeto de modificación podrán ser modificadas por normas del rango reglamentario correspondiente a la norma en que figuran.

La disposición final cuarta refleja el título competencial en que se ampara el anteproyecto de ley, esto es, el artículo 149.1.6º. de la Constitución Española, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil.

La disposición final quinta añade la incorporación del Derecho de la Unión Europea – concretamente, la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande – en el ordenamiento jurídico español.

La disposición final sexta concluye con la entrada en vigor de esta ley, produciéndose el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso.

### III. CONSIDERACIONES.

En cuanto a la posible incidencia en las competencias del Ministerio de Trabajo y Economía Social, y tras la consulta realizada a los órganos superiores y directivos del departamento, se efectúan las siguientes observaciones:





## 1. Al anteproyecto de ley.

En primer lugar, se sugeriría que el texto normativo garantizase la plena conformidad con Resolución de 28 de julio de 2005, de la Subsecretaría, por la que se da publicidad al Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, por el que se aprueban las Directrices de técnica normativa, especialmente con la 80ª Directriz de Técnica Normativa. En esta se determina que la primera cita, tanto en la parte expositiva como en la parte dispositiva, deberá realizarse completa, pudiendo abreviarse en las demás ocasiones. Por consiguiente, sería recomendable corregir la referencia a la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo, en el párrafo segundo de la exposición de motivos.

Misma realidad se materializaría, por un lado, con respecto a la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022 por la que se modifican el Reglamento (UE) n.º 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas, en el párrafo tercero de la exposición de motivos; y, por otro lado, el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, en el quinto párrafo de dicha exposición de motivos. Así las cosas, corregir dichas menciones garantizaría la adecuación del texto a la 80ª Directriz de Técnica Normativa, así como a la 78ª Directriz de Técnica Normativa, donde se establece el modelo de cita de normativa comunitaria, como se daría en el presente supuesto.

Además, en relación con la mención a la Ley de información empresarial sobre sostenibilidad en el párrafo quinto de la exposición de motivos, como así se expresa, esta modifica el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas. Por ello, se consideraría oportuno especificar en qué modifica concretamente a la Ley de Auditoría de Cuentas; ya que, pese a que en la exposición de motivos en general y en dicho párrafo en particular, se concreta sobre qué aspectos reforma la ley anterior al Código de Comercio y la Ley de Sociedades de Capital, sin embargo, guarda silencio con respecto a la Ley de Auditoría de Cuentas.

Por otra parte, también en la exposición de motivos se aconsejaría, a la luz de la 12ª Directriz de Técnica Normativa, ampliar el desarrollo de la disposición transitoria única, ante la ausencia de información sobre la misma en la presente parte expositiva. Más aún cuando dicha directriz señala que toda parte expositiva debe describir su contenido; por lo que, en este caso, se entiende que la disposición transitoria única merecería también un mínimo de desarrollo.





Finalmente, se echa en falta la incorporación de una fórmula promulgatoria como nexo entre la exposición de motivos y la parte dispositiva, tal y como exige la 16ª Directriz de Técnica Normativa, por lo que se aconsejaría su inclusión.

## 2. A la memoria del análisis de impacto normativo.

En primer lugar, se sugiere se tengan en cuenta las siguientes ausencias y, por ende, se corrijan posteriormente:

- Se considera necesario recoger un apartado relativo a la justificación de la elección de la elaboración abreviada de la memoria del análisis de impacto normativo, tal y como viene dispuesto en el artículo 3.3 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo.
- Con respecto a la descripción de la tramitación, gozaría de esencialidad determinar y concretar aquellos informes que se han solicitado o se pretenden solicitar, elemento necesario según el artículo 2.1, letra i) del real decreto anterior. En este queda comprendida la obligación de hacer referencia a los informes de las Comunidades Autónomas, Entidades Locales y cualquier otro informe o dictamen preceptivo o facultativo, evacuados durante la tramitación. En cualquier caso, ello sería extensible al resumen ejecutivo de la memoria del análisis de impacto normativo, puesto que también tendría que aparecer un resumen de los informes que se han solicitado, y no mencionar exclusivamente el informe de la Abogacía del Estado.

También en relación con la descripción de la tramitación se echaría en falta mencionar la realización de la audiencia e información públicas, así como la fecha en la que tanto esta como la consulta pública previa se han materializado. Asimismo, a la luz del artículo 2.1, letra i), apartado 3º, de dicho real decreto, se recomendaría, igualmente, resumir las observaciones efectuadas por los departamentos informados que hayan sido tenidas en consideración por el órgano proponente.

- Seguidamente, en torno al apartado relativo al contenido y al análisis jurídico, tal y como se especifica en el artículo 26.3, letra b), de la ley anterior y el artículo 2.1, letra b), del real decreto, debería contener un listado pormenorizado de las normas que quedarían derogadas como consecuencia de la entrada en vigor del presente anteproyecto de ley. Asimismo, también se requeriría una referencia a la vigencia indefinida o temporal de la norma – aspecto exigido por el mismo precepto reglamentario citado previamente –, precisando los motivos que justificarían la opción escogida.
- En cuanto al resumen ejecutivo, no quedaría justificada la ausencia sobre la mención al impacto en la infancia y adolescencia y en la familia, así como al impacto en





materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal, puesto que en el cuerpo de la memoria del análisis de impacto normativo sí vienen desarrollados. De esta forma, se recomienda, de nuevo, su inclusión.

- Por último, tampoco se observa la portada de la memoria del análisis de impacto normativo, de tal manera que debería reflejarse antes del resumen ejecutivo de la misma.

Por otra parte, más allá de dichas ausencias, se aconsejaría, igualmente, que se tengan en consideración las siguientes observaciones relacionadas con posibles erratas:

- En el apartado relativo al título de la norma en el resumen ejecutivo, se señala «Ley de modificación». No obstante, ello sería propio del apartado específico de «tipo de norma», mientras que en el presente tendría que reflejarse el propio título de la norma, esto es, «Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa». Por consiguiente, se sugiere la modificación de tal extremo.
- La referencia que se efectúa, en el apartado relativo al impacto económico, al «Reglamento (UE) nº 537/2014, del Parlamento europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, en relación con entidades de interés público que sean pequeñas y medianas empresas» es incorrecta, por lo que sería conveniente su corrección.
- La referencia realizada, en el apartado relacionado con el impacto de género, a la «Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres» tampoco sería plenamente correcta, pareciendo, por lo tanto, oportuna su modificación.
- Con respecto a los demás impactos, cabe destacar que la referencia al impacto en la infancia y adolescencia y en la familia no se menciona correctamente y de conformidad con el artículo 2.1, letra f), del real decreto reiterado en líneas anteriores, en la medida que parece olvidarse de la adolescencia. De esta forma, se sugiere corregir dicho apartado; así como extraer de dicho impacto la mención al relativo a la igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal y, por consiguiente, crear un apartado específico para el mismo, a la luz del artículo 2.1, letra g), del citado real decreto.
- Es por ello que, en definitiva, el título ofrecido al apartado de «Análisis de impactos económico y presupuestario» debería modificarse, puesto que la memoria del análisis de impacto normativo hace referencia, desarrolla y se completa con el análisis de otros impactos, más allá de los dos mencionados.





- Finalmente, se sugiere que la «Adecuación al orden de distribución de competencias» no se recoja en el apartado relacionado con el análisis de impactos, sino en el correspondiente al contenido y análisis jurídico o, en todo caso, en otro independiente, pues así se especifica en el artículo 2.1, letra b), del real decreto en cuestión.

### 3. Conclusión.

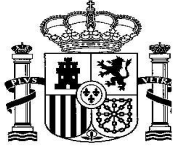
Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, esta Secretaría General Técnica emite el informe que le ha sido solicitado, en virtud del artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, solicitando que sean tenidas en cuenta las observaciones formuladas en el apartado anterior.

EL SECRETARIO GENERAL TÉCNICO

Noel Rodríguez García

**FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE**





N/Ref.PN 60/2025.Informe 26.5.1º LG  
SGDNIP/DRC

## **INFORME SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS EMPRESAS O GRUPOS DE EMPRESAS A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA**

La Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa ha remitido para informe el *anteproyecto de Ley de por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa*, acompañado de su Memoria del Análisis de Impacto Normativo (MAIN).

A la vista del expediente y en virtud del artículo 26.5, párrafo primero, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, esta Secretaría General Técnica emite el siguiente informe:

### **1.- ANTECEDENTES Y OBJETO**

#### **1.1 Antecedentes**

La Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, tiene como objetivo racionalizar las obligaciones de presentación de información corporativa.

La Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo, define las sociedades y grupos por categorías de acuerdo con tres criterios de tamaño: el total de balance, el volumen de negocios neto y el número medio de empleados durante el ejercicio.

Este incremento de los criterios de tamaño no solo reducirá el ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación, auditoría y publicación de los estados





financieros establecidos en la mencionada Directiva, sino también el ámbito de aplicación de los requisitos de presentación de información sobre sostenibilidad de la misma.

## 1.2 Objeto

El proyecto tiene por objeto transponer al ordenamiento interno la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, con el objetivo de reducir las cargas administrativas a las empresas de menor tamaño. Asimismo, se considera conveniente actualizar los umbrales de auditoría obligatoria para permitir aplicar la exención de la obligación de someter las cuentas a auditoría a un mayor número de empresas.

## 2.- ESTRUCTURA Y CONTENIDO

### 2.1. Estructura

Este proyecto normativo consta de una exposición de motivos, de una parte dispositiva con dos artículos, y de una parte final con una disposición transitoria, una derogatoria y seis disposiciones finales.

### 2.2. Contenido

El **artículo primero** modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, para hacer las adaptaciones necesarias en relación con la presentación del balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y la obligación de las entidades de someter sus cuentas anuales a auditoría.

El **artículo segundo** modifica la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, para incorporar los parámetros que definen las sociedades pequeñas y medianas.

La **disposición transitoria única** regula el régimen transitorio de las modificaciones operadas por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, esto es, para aquellos ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de





2024, hasta la aplicación efectiva de la presente ley, se establecen una serie de límites numéricos del total del balance y del volumen de negocios neto.

La **disposición derogatoria única** señala que quedarán derogadas cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en esta ley.

Por último, en **las siete disposiciones finales** se recogen diversas cuestiones, respectivamente; la modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas; la modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos; la salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias; el título competencial, una declaración expresa sobre la transposición de la Directiva y la correspondiente previsión sobre la entrada en vigor.

### 3. VALORACIÓN Y OBSERVACIONES

#### 3.1 Consultas internas

Se ha consultado sobre el proyecto a la Secretaría de Estado de Industria, a la Secretaría de Estado de Turismo y a la Subsecretaría del Departamento, que no han formulado observaciones.

#### 3.2 Valoración

Examinado el proyecto normativo de referencia, esta Secretaría General Técnica formula las siguientes observaciones, relativas tanto al texto anteproyecto de ley como a la MAIN, con el ruego de que sean tomadas en consideración por esa Secretaría General Técnica.

#### 3.3 Observaciones

##### 3.3.1 Al texto





#### Respecto a la parte expositiva:

- Se sugiere sustituir “%” por “por ciento”, de conformidad con las Directrices de Técnica Normativa.
- En el apartado II del expositivo, relativo al contenido del proyecto, se recomienda reflejar el contenido de la disposiciones transitoria y derogatoria únicas, en línea con la descripción dada para las disposiciones finales.
- Se recomienda una mayor justificación del principio de seguridad jurídica, en línea con el artículo 129.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que indica lo siguiente:

*“A fin de garantizar el principio de seguridad jurídica, la iniciativa normativa se ejercerá de manera coherente con el resto del ordenamiento jurídico, nacional y de la Unión Europea, para generar un marco normativo estable, predecible, integrado, claro y de certidumbre, que facilite su conocimiento y comprensión y, en consecuencia, la actuación y toma de decisiones de las personas y empresas.”*

#### Respecto a la parte dispositiva:

- De acuerdo con las DTN, en el artículo segundo, en la medida en que sólo se opera una modificación en un artículo, procedería no separar el texto marco del único apartado, que, por otra parte, no procede numerar como único, pudiendo dar una redacción similar a la siguiente:

**“Artículo segundo. Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.**

Los apartados 9 y 10 del artículo 3 de La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas quedan redactados como sigue:

(...)”





- Se recomienda revisar las minúsculas al inicio de los apartados c) y d) de la disposición transitoria única, a efectos de evitar discordancias con las mayúsculas iniciales en los apartados a) y b). Adicionalmente, parece que podría emplearse una redacción más clara en lo referente al ámbito temporal de aplicación de esta disposición transitoria.
- Se recomienda una mayor precisión en la redacción dada a la disposición derogatoria única, en tanto la directriz 41ª de las DTN señala que se evitarán cláusulas genéricas de derogación del derecho vigente que en ningún caso pueden sustituir a la propia enunciación de las normas derogadas. Asimismo, de la redacción del texto podría deducirse erróneamente que el rango normativo del proyecto normativo se sitúa en la cúspide del ordenamiento. Finalmente, procedería añadir un título a esta disposición, conforme a las DTN.
- Por lo mismo que se ha indicado para el artículo segundo, se propone la siguiente redacción inicial para la **disposición final primera**:

**“Disposición final primera.** *Modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.*

El apartado 1 del artículo 2 del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, queda redactado como sigue:”

- Por lo mismo que se ha indicado para el artículo segundo, se propone la siguiente redacción inicial para la **disposición final segunda**:

**“Disposición final segunda.** *Modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.*

El apartado 1 del artículo 6 del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a





las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, queda redactado como sigue:”

- En relación con la **disposición final tercera** (*Salv guarda de rango de disposiciones reglamentarias*), se observa que el texto del APL menciona una la salvaguarda del rango normativo que se restringe a la posibilidad de modificación de los textos aprobados por otros de igual rango. A este respecto, se considera procedente mencionar que el rango de una norma aprobada por real decreto del Consejo de Ministros no se restringe únicamente a las posibilidades de modificación por otro real decreto.
- La **disposición final sexta** (*Entrada en vigor*) prevé una aplicación retroactiva a los ejercicios en curso, al incluir su aplicación a los ejercicios iniciados el 1 de enero del año en que se aprueben. Procedería revisar este criterio por si pudiera tener efectos no deseados.

### 3.3.2 A la MAIN

- En el título de la MAIN no se hace referencia al carácter abreviado de la misma y tampoco se justifica este carácter, cosa que sólo se deduce de una indicación al respecto en la ficha del resumen ejecutivo. Por ello, si la MAIN tiene este carácter abreviado, procedería indicar tal extremo en el título y añadir un apartado a la MAIN donde se justifique este carácter.
- En la MAIN se observa que hay dos elementos titulados como ANEXO I:
  - En la página 1, ANEXO I FICHA DEL RESUMEN EJECUTIVO.
  - En la página 16, ANEXO I: OBSERVACIONES RECIBIDAS EN TRÁMITE DE AUDIENCIA Y VALORACIÓN. Éste anexo, a su vez, tiene un anexo 1: ANEXO 1: CUADRO RESUMEN DE LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES RECIBIDAS DURANTE EL PRIMER TRÁMITE DE INFORMACIÓN PÚBLICA Y SU VALORACIÓN.

Quizás sería recomendable numerar los anexos de toda la MAIN de forma que no pueda inducir a confusión. Así, por ejemplo, podría suprimirse la referencia a “ANEXO” en la primera página del texto (que parece carecer de sentido) y





numerar como anexos distintos los que figuran al final de la MAIN, todos ellos con números romanos.

- En el apartado de la ficha del Resumen Ejecutivo relativo al Ministerio proponente, se recomienda corregir la mención a la Subsecretaría, en tanto parece aludirse a la anterior estructura ministerial, esto es, la Subsecretaría de Asuntos Económicos, en lugar de la Subsecretaría de Economía, Comercio y Empresa, denominación actual, de conformidad con el artículo único del Real Decreto 3/2024, de 9 de enero, por el que se reestructuran las Subsecretarías de los departamentos ministeriales.
- En el apartado referente al Plan Anual Normativo se hace referencia al correspondiente al año 2024, cuando debería hacerse al del año corriente.
- En el apartado sobre la tramitación no se observa referencia alguna a los informes a recabar, sino únicamente a los informes recabados. Este extremo debe corregirse, mencionando los trámites pendientes, las fechas de los sustanciados y, en su caso, las observaciones recibidas y su valoración, cosa que suele ser preferible remitirlas a un anexo para descargar la MAIN. En particular, debe hacerse referencia al presente informe.

Tampoco se hace referencia a la tramitación urgente, como exige el artículo 27.1, último párrafo, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, de cuyo ACM sólo se sabe por lo que menciona el oficio de remisión de los textos:

*“La Memoria del Análisis de Impacto Normativo que acompañe al proyecto mencionará la existencia del acuerdo de tramitación urgente, así como las circunstancias que le sirven de fundamento.”*

- En el apartado referente a las alternativas, simplemente se menciona que no hay alternativa. Esto no es conforme con el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, que dispone lo siguiente:





*“Un análisis de alternativas, que comprenderá una justificación de la necesidad de la norma frente a la alternativa de no aprobar ninguna regulación. Con carácter general se procurará valorar más de una alternativa.”*

- El cuerpo de la MAIN carece de un apartado referente a la entrada en vigor y vigencia de la norma, así como de la referencia a la derogación de otras normas.
- Se recomienda revisar el apartado relativo al contenido del APL, pues podría ampliarse explicando ligeramente los contenidos de las disposiciones de la parte final.
- No se observa mención alguna al carácter retroactivo de la aplicación de la norma, cuestión relevante si se tome en consideración el artículo 23 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre.
- En el apartado relativo a los impactos figura un subapartado referente a la adecuación al orden de distribución de competencias, que, procedería ubicarlo en un apartado distinto, propio, de la MAIN, según el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, que dispone lo siguiente (artículo 2.1 c)):

*“Análisis sobre la adecuación de la propuesta de norma al orden de distribución de competencias, precisando el título o títulos competenciales en el que se basa la norma.”*

- La MAIN carece del apartado correspondiente a la evaluación ex post.

LA SECRETARIA GENERAL TÉCNICA

Nuria García González

*-firmado electrónicamente-*

SRA. SECRETARIA GENERAL TÉCNICA DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA,  
COMERCIO Y EMPRESA.





MINISTERIO DE  
POLÍTICA TERRITORIAL  
Y MEMORIA DEMOCRÁTICA

SECRETARÍA DE ESTADO DE POLÍTICA TERRITORIAL

SECRETARÍA GENERAL DE COORDINACIÓN  
TERRITORIAL

DIRECCIÓN GENERAL DE RÉGIMEN JURÍDICO  
AUTONÓMICO Y LOCAL

O F I C I O

S/REF. :

N/REF. :

FECHA:

ASUNTO:

DESTINATARIO:

D<sup>a</sup>. MARÍA GONZÁLEZ FERNÁNDEZ  
SECRETARIA GENERAL TÉCNICA  
MINISTERIO DE POLÍTICA TERRITORIAL  
Y MEMORIA DEMOCRÁTICA

Se adjunta informe, a efectos del artículo 26.5 de la Ley del Gobierno, relativo al **Anteproyecto de Ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa.**

EL DIRECTOR GENERAL,

Gonzalo Díaz Millán



N/REF:

FECHA: 03.07.25

ASUNTO: Mecm 062501

## **ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS EMPRESAS O GRUPOS DE EMPRESAS A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA.**

---

El informe se emite con el fin de dar cumplimiento al trámite previsto en el artículo 26.5 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, conforme al cual “*será necesario informe previo del Ministerio Política Territorial -Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática-, cuando la norma pudiera afectar a la distribución de las competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas*”.

### **I. ANTECEDENTES Y CONTENIDO DEL PROYECTO.**

Mediante este Anteproyecto de Ley (en adelante, APL) se incorpora al ordenamiento jurídico español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023. Esta directiva modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a la actualización de los criterios de tamaño que definen a las empresas o grupos como micro, pequeños, medianos o grandes.

Concretamente, la Directiva 2013/34/UE, de 26 de junio, establece las categorías de sociedades y grupos en función de tres criterios: el total del balance, el volumen de negocios neto y el número medio de empleados durante el ejercicio.

La Directiva delegada (UE) 2023/2775 introduce una modificación del 25 % en los umbrales correspondientes a los dos primeros criterios —el total del balance y el volumen de negocios neto— con el objetivo de ajustarlos al efecto de la inflación acumulada en la zona euro en los últimos años.



Por ello es necesario acometer modificaciones en la normativa de sociedades con alcance en materia de contabilidad, auditoría y presentación de información en materia de sostenibilidad.

Con esta finalidad, el artículo primero modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

Esta modificación tiene por objeto hacer las adaptaciones necesarias en relación con la presentación del balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y la obligación de las entidades de someter sus cuentas anuales a auditoría.

En segundo lugar, la modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se realiza para incorporar los parámetros que definen las sociedades pequeñas y medianas a efectos de la propia Ley conforme a lo previsto en la Directiva Delegada.

Por último, es necesario adaptar las normas reglamentarias que se refieren a estos umbrales. Con esta finalidad, la Disposición final primera modifica el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

Por su parte, la Disposición final segunda, modifica el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

Por último, la Disposición final cuarta indica el título competencial, estableciendo al efecto "Esta Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6º. de la Constitución Española, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil.

## **II. ADECUACIÓN DEL PROYECTO AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS.**

### **a) Título competencial prevalente.**

El presente APL tiene como finalidad establecer las categorías en que se dividen en las empresas en función de tres criterios: el total del balance, el volumen de negocios neto y el número medio de empleados durante el ejercicio, por lo que, en principio, la competencia prevalente, es la de legislación mercantil del artículo 149.1.6 CE.



En relación con la competencia estatal de “legislación mercantil” el Tribunal Constitucional ha manifestado en su STC 133/1997 que *“Respecto del contenido de dicha competencia, este Tribunal ha manifestado que, en todo caso, incluye la regulación de las relaciones jurídico-privadas de los empresarios mercantiles o comerciantes en cuanto tales (STC 37/1981, FJ.3) y, respecto de su alcance, hemos declarado en nuestra STC 14/1986, que en las sociedades, como la nuestra, que siguen el modelo de la economía de mercado, la actividad mercantil aparece disciplinada por un conjunto de normas en donde se mezclan de manera inextricable el Derecho público y el privado, dentro del cual hay que situar, sin duda, al Derecho mercantil, siendo oscilantes los criterios para trazar los límites entre la legislación mercantil y la correspondiente a otras ramas del Derecho. En congruencia con ello - concluíamos entonces- parece obligado admitir que, en principio, y en lo que hace relación con este título competencial, sólo las reglas de Derecho privado quedarán comprendidas en la reserva al Estado de la legislación mercantil, teniendo las de Derecho público regímenes diferenciados, de modo que en cada supuesto será menester situar la institución de que se trate [...]”*. (FJ.4 A).

### **Análisis de las cuestiones competenciales más relevantes que suscita el proyecto.**

Las normas objeto de modificación por este APL no han resultado cuestionadas en sede constitucional.

### **c) Análisis de la participación autonómica en la elaboración del proyecto.**

El apartado 1.4. de la MAIN menciona que se ha posibilitado la participación de los destinatarios mediante el proceso de audiencia a que se ha sometido la iniciativa.

### **III. ADECUACIÓN DEL PROYECTO A LA LEY 20/2013, DE 9 DE DICIEMBRE, DE GARANTÍA DE LA UNIDAD DE MERCADO (LGUM).**

En cuanto a la adecuación a la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de Garantía de la Unidad de Mercado, se indica que el proyecto no se ve afectado de manera específica por las previsiones de la LGUM y, en consecuencia, no se formulan observaciones a este respecto.

### **IV. VALORACIÓN Y OBSERVACIONES DE CARÁCTER COMPETENCIAL.**

La disposición final cuarta del APL indica que “Esta Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6ª. de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil”, competencia que puede considerarse prevalente para dictar el presente APL.



No obstante, el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos no incluye este precepto en su título competencial, sino que, de acuerdo con su disposición final segunda, “el presente Real Decreto, en relación con las asociaciones declaradas de utilidad pública, se aprueba al amparo del artículo 149.1.14 de la Constitución, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra”.

En consecuencia, se propone, bien suprimir el título competencial, siguiendo la práctica de no citarlo expresamente cuando se trata de una norma modificativa de otra anterior que ya lo expresó, bien establecer una disposición final similar a la siguiente:

“Esta Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6ª. de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil.

No obstante, la disposición final segunda se dicta de conformidad con los títulos expresados en la disposición final segunda de la norma que modifica”.

Asimismo, deberían acomodarse a esta precisión el preámbulo y la MAIN.



S/Ref.:  
N/Ref.: 184/2025  
Informe 26.9 LG  
OCCN

## INFORME SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS EMPRESAS O GRUPOS DE EMPRESAS A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA

Por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, con fecha 27 de junio de 2025 se ha remitido, para informe, el *“Anteproyecto de ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa”* (en adelante, el anteproyecto).

Dicho anteproyecto se ha acompañado de la preceptiva Memoria del análisis de impacto normativo (en adelante, la Memoria), tal como exige el artículo 26.3 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, desarrollado por el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la elaboración de dicha Memoria.


Examinado el texto del proyecto normativo y la Memoria que lo acompaña, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 26.9 de la referida Ley del Gobierno y en el artículo 2 del Real Decreto 1081/2017, de 29 de diciembre, por el que se establece el régimen de funcionamiento de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, se informa lo siguiente:

### 1. OBJETO

El anteproyecto tiene por objeto modificar los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa, ajustándolos a lo previsto en la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, que incorpora al ordenamiento jurídico interno.

Avda. Puerta de Hierro, s/n  
28071 MADRID  
TEL: 91335 39 17

CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbf8yLcR>  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F



08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

<https://run.gob.es/hsbzvympyf>

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





## 2. ESTRUCTURA Y CONTENIDO

El anteproyecto consta de una exposición de motivos, dos artículos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales.

La parte expositiva de la propuesta resume el contenido del anteproyecto, las causas que lo motivan y sus principales objetivos. Asimismo, incluye una justificación de la adecuación de la propuesta normativa a los principios de buena regulación y refiere el título competencial habilitante.

La parte dispositiva obedece al siguiente esquema:

**Artículo primero.** *Modificación del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.*

**Artículo segundo.** *Modificación de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.*

**Disposición transitoria única.** *Régimen transitorio por aplicación de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.*

**Disposición derogatoria única.**

**Disposición final primera.** *Modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.*

**Disposición final segunda.** *Modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.*

**Disposición final tercera.** *Salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias.*

**Disposición final cuarta.** *Título competencial.*

**Disposición final quinta.** *Incorporación de Derecho de la Unión Europea.*

**Disposición final sexta.** *Entrada en vigor.*

## 3. ANÁLISIS DEL ANTEPROYECTO

### 3.1. Fundamento jurídico y rango normativo

La norma proyectada tiene su **fundamento jurídico** en los artículos 87 y 88 de la Constitución Española. Así, el apartado 1 del artículo 87 establece que “[L]a iniciativa legislativa corresponde al Gobierno, al Congreso y al Senado, de acuerdo con la Constitución y los Reglamentos de las Cámaras”, mientras que el artículo 88 determina que “[L]os proyectos de ley serán aprobados en Consejo de Ministros, que los someterá a

	CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733
	DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <a href="https://run.gob.es/hsbIF8yLcR">https://run.gob.es/hsbIF8yLcR</a>
	FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ   FECHA : 29/08/2025 12:21   NOTAS : F
	<b>08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324</b>

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

<https://run.gob.es/hsbzvymyF>

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





Congreso, acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para pronunciarse sobre ellos”.


Por su parte, el artículo 127 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, titulado “*Iniciativa legislativa y potestad para dictar normas con rango de ley*”, dispone en su párrafo primero que “[E]l Gobierno de la Nación ejercerá la iniciativa legislativa prevista en la Constitución mediante la elaboración y aprobación de los anteproyectos de Ley y la ulterior remisión de los proyectos de ley a las Cortes Generales”.

Asimismo, teniendo en cuenta que el anteproyecto es consecuencia de la obligación de incorporar al ordenamiento jurídico interno una directiva europea (la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande), debe tenerse en cuenta también el artículo 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) que dispone que “*la directiva obligará al Estado miembro destinatario en cuanto al resultado que deba conseguirse, dejando, sin embargo, a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios*”.

Igualmente, la propuesta normativa se fundamenta en el mandato contenido en el párrafo segundo del artículo 4.3 del Tratado de la Unión Europea (TUE), por el que “*los Estados miembros adoptarán todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los Tratados o resultantes de los actos de las instituciones de la Unión.*”

En cuanto al **rango**, desde una perspectiva formal la propuesta requiere su adopción mediante una norma con rango de ley dado que modifica dos normas que tienen este mismo rango: el “*texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio*”; y la “*Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas*” (modificaciones que se recogen en los artículos primero y segundo del anteproyecto, respectivamente).

Por excepción a lo anterior, las modificaciones del “*Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas*” y del “*Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos*” (incluidas en las disposiciones finales primera y segunda, respectivamente) son modificaciones de normas reglamentarias que no requieren llevarse a cabo mediante norma de rango legal, entendiéndose esta Oficina que sería más adecuado que estas modificaciones se articulasen mediante una norma del mismo rango que las que se modifican, esto es, un real decreto. Sobre ello volveremos de nuevo, en el apartado 3.7.A) de este informe.



CSV : GEN-fd85-**caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733**  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

**GEISER**

Nº registro

**REGAGE25s00075515425**

CSV

**GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3**

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

**<https://run.gob.es/hsbzvymyF>**

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

**01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular**

Validez del documento

**Copia Electrónica Auténtica**





### 3.2. Congruencia con el derecho de la Unión Europea

Desde la perspectiva del encaje de la propuesta con el Derecho de la Unión Europea, en su disposición final quinta se indica que mediante el anteproyecto se incorpora al Derecho español la **Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.**


El contenido del anteproyecto responde al contenido material de la Directiva que transpone, adaptando la normativa interna a los umbrales para la determinación del tamaño de las empresas o grupos de empresas conforme lo previsto en la misma.

Interesa destacar en este sentido que la propuesta hace uso de la facultad que confiere la Directiva objeto de transposición a los Estados miembros de optar por determinados contenidos concretos. En concreto, se ha ejercido la opción de elevar los umbrales aplicables a las empresas hasta el límite máximo permitido por la normativa europea. Según se indica en la Memoria al explicar dicha opción, *“Con esta decisión, se persigue que un mayor número de entidades puedan acogerse al régimen simplificado de información financiera, favoreciendo así la reducción de cargas administrativas y el fomento de un entorno empresarial más eficiente y proporcionado”.*

Se valora positivamente la identificación en la Memoria de dicho contenido, así como de los correspondientes artículos de la Directiva que ampara dicha opción. No obstante, sería deseable que se trasladara la explicación de los motivos por los que el órgano proponente considera que la opción elegida resulta la idónea frente a otras posibles al apartado relativo al análisis de alternativas, tal y como se señalará más adelante en este informe.

Asimismo, se aconseja incluir un nuevo apartado en la Memoria referido a la congruencia de la propuesta con el Derecho de la Unión Europea, en el que se debería explicar detalladamente el engarce entre ambas normas e incluir, a ser posible, una tabla de correspondencias entre el contenido del anteproyecto y el de la Directiva que transpone, a fin de facilitar el análisis y comprensión de este aspecto de la propuesta. Se trataría, fundamentalmente, de explicar de forma sucinta en dicho apartado los términos de la transposición que se realiza y las normas concretas mediante las que se incorpora al ordenamiento jurídico interno el contenido de la Directiva.

Finalmente, cabría explicar en dicho apartado la vinculación que, en su caso, tenga la propuesta con otras normas del Derecho de la Unión Europea con las que guarde relación. En ese sentido, se indica en la exposición de motivos que el incremento de los criterios de tamaño previstos en la Directiva Delegada *“no solo reducirá el ámbito subjetivo de aplicación de los requisitos de presentación, auditoría y publicación de los estados financieros establecidos en la mencionada Directiva, sino también el ámbito de aplicación de los requisitos de presentación de información sobre sostenibilidad de la misma que a su vez, ha sido modificada por la Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2022, sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, para las grandes empresas, las pequeñas y medianas empresas cotizadas y los grupos grandes”.*



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

https://run.gob.es/hsbzvympyf

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





### 3.3. Congruencia con el ordenamiento jurídico español

En lo que respecta al ordenamiento jurídico interno, el anteproyecto tiene relación con diversas normas preexistentes.

Así, en primer lugar, resulta evidente su relación con las dos normas con rango de ley que modifica: el **texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio**; y la **Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas**.

En segundo lugar, el anteproyecto incluye también la modificación de dos normas de rango reglamentario en sus disposiciones finales primera y segunda: el **Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas**; y el **Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos**. Las modificaciones de los umbrales previstas de dichas normas reglamentarias resultan congruentes con las previstas para las normas de rango legal en los artículos primero y segundo de la propuesta, sin perjuicio de lo que se señalará más adelante en el apartado 3.7.A) de este informe.

Finalmente, en el análisis del engarce de la congruencia de la propuesta con el ordenamiento jurídico nacional debe tenerse en cuenta que actualmente está en fase de tramitación parlamentaria, de forma paralela a la propuesta, el **“Proyecto de Ley de información empresarial sobre sostenibilidad, mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas”** (informado por esta Oficina el 27 de mayo de 2024 con el título de **“Anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza”**, expediente nº 59/2024).

En este sentido, se indica en el apartado I de la exposición de motivos que *“debido a que los nuevos umbrales son de aplicación a los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2024, se ha considerado necesario incorporar las modificaciones referentes a los obligados a elaborar el informe de sostenibilidad en la Ley xx/ 202X de XX de XXXX información empresarial sobre sostenibilidad, mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, al concurrir su tramitación en el tiempo con el presente anteproyecto, pero estar más avanzada en este momento la tramitación de aquél. Así, dicho proyecto recoge tanto la reforma del Código de Comercio —para definir un grupo grande—, como la del del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital —para definir una empresa grande y una microempresa—.”*

Deberá, por tanto, velarse por garantizar la coherencia entre el contenido del anteproyecto, una vez aprobado, en su caso, y dicha norma.

Sería conveniente que se incluyese un nuevo apartado en la Memoria en el que se explicase suficientemente la relación del anteproyecto con todas las normas anteriormente citadas.

	CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733
	DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR
	FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ   FECHA : 29/08/2025 12:21   NOTAS : F
<b>08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324</b>	





### 3.4. Entrada en vigor y derogación normativa

#### A) Entrada en vigor

La disposición final sexta establece que la ley “entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso”.

Por su parte, el artículo 2 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 dispone lo siguiente:

##### “Artículo 2

##### Transposición

1. Los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva a más tardar el 24 de diciembre de 2024. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán dichas disposiciones para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2024.

No obstante lo dispuesto en el párrafo segundo, los Estados miembros pueden permitir a las empresas que apliquen dichas disposiciones para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2023.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las principales disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.”

Por otro lado, la propuesta incluye una disposición transitoria que establece las reglas de esta naturaleza aplicables a los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de la ley.

A propósito de la entrada en vigor de las leyes cuya propuesta corresponda al Gobierno, el artículo 23 de la Ley del Gobierno establece que, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 2.1 del Código Civil, cuando aquellas “impongan nuevas obligaciones a las personas físicas o jurídicas que desempeñen una actividad económica o profesional como consecuencia del ejercicio de ésta, preverán el comienzo de su vigencia el 2 de enero o el 1 de julio siguientes a su aprobación”, regla que, no obstante, “no será de aplicación (...) cuando el cumplimiento del plazo de transposición de directivas europeas u otras razones justificadas así lo aconsejen, debiendo quedar este hecho debidamente acreditado en la respectiva Memoria”.

Sobre la entrada en vigor de la norma, procede en primer lugar constatar que no es de aplicación en este caso la regla especial contenida en el artículo 23 de la Ley del Gobierno, ya que la norma proyectada no impone nuevas obligaciones a las personas físicas o jurídicas que desempeñen una actividad económica o profesional como consecuencia del

	CSV : GEN-fd85-cao8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733
	DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <a href="https://run.gob.es/hsbIF8yLcR">https://run.gob.es/hsbIF8yLcR</a>
	FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ   FECHA : 29/08/2025 12:21   NOTAS : F
<b>08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324</b>	

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

<https://run.gob.es/hsbzvymyF>

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





ejercicio de ésta, de modo que rige el artículo 2.1 del Código civil: “1. Las leyes entrarán en vigor a los veinte días de su completa publicación en el «Boletín Oficial del Estado», si en ellas no se dispone otra cosa.”

La previsión contenida en la disposición final sexta se ajusta a la regla general contenida en el artículo 2.1 del Código civil.

Por otro lado, en los anexos de la Memoria en los que se resumen las aportaciones recibidas durante el trámite de audiencia —varias de las cuales versaban sobre el régimen de entrada en vigor de la norma proyectada— y su valoración por el órgano proponente, se indica que la regla de entrada en vigor prevista en la propuesta sigue “el mismo criterio utilizado en anteriores modificaciones del artículo 257 y 263 del texto refundido de la ley de sociedades de capita” que, según se indica, se explica en la “Consulta número 1 del BOICAC 96 Sobre el cómputo a aplicar y los efectos en relación con la obligación de auditoría de los nuevos parámetros incorporados por la ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, a los artículos 257 y 263 de texto refundido de la ley de sociedades de capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (TRLSC), referentes a la formulación de cuentas anuales abreviadas y a la obligación de someter a auditoría las cuentas anuales de las sociedades mercantiles respectivamente”.

Se aconseja incluir un apartado específico en la Memoria en el que se justifique el régimen de entrada en vigor que se dispone, explicando sucintamente tanto su adecuación a lo dispuesto en el citado artículo 23 de la Ley del Gobierno, conforme a lo anteriormente expuesto, como los criterios de entrada en vigor a los que se hace referencia en los anexos de la Memoria (antes referidos) y su aplicación a este caso.

### B) Derogación normativa

La propuesta incorpora una disposición derogatoria que incluye una cláusula de derogación genérica de cuantas disposiciones se opongan a lo dispuesto en la ley.


Se recomienda tener en cuenta las consideraciones que en relación con la redacción propuesta para dicha disposición se formularán en el apartado 3.7 de este informe.

### 3.5. Tramitación

Se ha tenido constancia de que, mediante Acuerdo del Consejo de Ministros de 5 de noviembre de 2024, se ha acordado la **tramitación administrativa urgente** del procedimiento de elaboración y aprobación del anteproyecto, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.a) de la Ley del Gobierno.

No se alude, sin embargo, a esta circunstancia en el apartado II.3 de la Memoria, cuyo contenido parece corresponderse con una fase muy inicial de la elaboración del anteproyecto, pues únicamente se describen los trámites de participación pública.

Tal y como dispone el último párrafo del artículo 27.1 de la Ley del Gobierno y el artículo 2.1.i).4º del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, la Memoria debe mencionar la existencia de este Acuerdo, así como las circunstancias que le sirven de fundamento.



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324






Por otro lado, en relación con la tramitación del anteproyecto, se indica en la Memoria que se han realizado los siguientes trámites:

- Trámite de **consulta pública previa**, de acuerdo con el artículo 133.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas y artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. Dicho trámite se sustanció del 8 al 23 de febrero de 2024 y, según se señala, se recibieron aportaciones de diversa índole.
- Trámite de **audiencia pública**, de acuerdo con el artículo 133.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, y el artículo 26.6 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre. Dicho trámite se sustanció, a través de la página web del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, desde el 12 abril hasta el 7 de mayo de 2024.
- **Elevación** del Anteproyecto al **Consejo de Ministros**, con fecha 29 de octubre de 2024, conforme a lo dispuesto en el artículo 26.4 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.
- Trámites de **audiencia e información pública** del texto, de acuerdo con el artículo 133.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, y artículo 26.6 Ley 50/1997, de 27 de noviembre, que se sustanciaron del 21 de mayo al 4 de junio de 2025.
- **Informe de la Abogacía del Estado** en la Subsecretaría de Economía, Comercio y Empresa, de 25 de junio de 2025, que incluía consideraciones relativas a la inclusión de una disposición transitoria y a la entrada en vigor de la propuesta que, según se indica, fueron incorporadas a la propuesta.

No se alude, sin embargo, a los siguientes trámites que resultan preceptivos en este caso:

- **Informe de las Secretarías Generales Técnicas del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, y del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes**, preceptivos conforme a lo previsto en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley del Gobierno, en tanto que Departamentos proponentes (según se indica en el resumen ejecutivo de la Memoria).
- **Informe de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa**, preceptivo de conformidad con el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, que se emite mediante el presente.
- **Dictamen del Consejo de Estado**, conforme a lo dispuesto en el artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado, en virtud del cual su Pleno deberá ser consultado en relación con los *"anteproyectos de leyes que hayan de dictarse en ejecución, cumplimiento o desarrollo de tratados, convenios o acuerdos internacionales y del derecho comunitario europeo"*.

Finalmente, nada impide que se añadan otros trámites que se juzguen convenientes para lograr el mayor acierto y calidad normativa la propuesta.



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





### 3.6. Principios de buena regulación

Tanto la parte expositiva como la Memoria incorporan una explicación de la adecuación de la norma a los principios de buena regulación —en términos muy similares— dando con ello cumplimiento a lo previsto en el artículo 129.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, y en el artículo 2.1.a)2º del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre.


Aun cuando la explicación que se ofrece permite comprender la adecuación general de la propuesta a los citados principios, se recomienda tener en cuenta las siguientes consideraciones en aras de la mejor justificación de la propuesta desde la perspectiva de su adecuación a los mismos:

- Se aconseja justificar el **principio de seguridad jurídica** de forma independiente al de proporcionalidad, con el que actualmente se agrupa. En cuanto a la explicación concreta que se ofrece, se afirma al justificar este principio que *“esta norma proporciona coherencia a nuestro ordenamiento jurídico siendo el instrumento más adecuado para ello”*. Cabría eliminar el último inciso (subrayado en este informe), que no tiene una vinculación directa con el principio de seguridad jurídica, sino con el de eficacia. En su lugar, podría completarse la justificación indicando que la norma contribuye a reforzar la seguridad jurídica, pues, por una parte, es coherente con el resto del ordenamiento jurídico y, por otra parte, favorece la certidumbre y claridad del mismo, al adaptar los contenidos de la normativa nacional a lo previsto en el Derecho de la Unión Europea.

- Conforme a lo establecido en el artículo 129.3 de la Ley 39/2015, el **principio de proporcionalidad** comporta que *“la iniciativa que se proponga deberá contener la regulación imprescindible para atender la necesidad a cubrir con la norma, tras constatar que no existen otras medidas menos restrictivas de derechos, o que impongan menos obligaciones a los destinatarios”*.

Teniendo en cuenta lo anterior, dado la norma no contiene medidas restrictivas de derechos ni impone obligaciones a los ciudadanos o empresas, su justificación debería limitarse a constatar este hecho.

- La justificación del **principio de transparencia** se podría completar por referencia a la participación que se ha ofrecido a los potenciales destinatarios en la elaboración de la norma (que ya se apunta en la actual explicación) incluyendo el acceso a los documentos propios de su proceso de elaboración, y al hecho de que la norma define claramente sus objetivos, reflejados tanto en su parte expositiva como en la memoria que lo acompaña.
- Finalmente, habría de revisarse la justificación de la adecuación al **principio de eficiencia** indicando que la propuesta implicará una reducción de cargas administrativas (por importe de 8.162.400 euros, según se indica en la Memoria) en lugar de que *“no impone cargas administrativas innecesarias o accesorias a los ciudadanos”* (como se señala en la explicación incluida al respecto tanto en la parte expositiva como en la Memoria).



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





### 3.7. Calidad técnica de la propuesta

En relación con la calidad técnica de la propuesta, se formulan las siguientes observaciones:

#### A) De carácter general: sobre la incorporación en el anteproyecto de modificaciones expresas de normas reglamentarias

Las disposiciones finales primera y segunda incorporan, respectivamente, las modificaciones del “Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas” y del “Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos”.

Como ya se ha indicado en el apartado 3.1 del presente informe, entiende esta Oficina que no sería una técnica normativa adecuada incluir en un anteproyecto de ley modificaciones de normas reglamentarias —como las que se incluyen en las disposiciones finales primera y segunda— y ello aun cuando en la disposición final tercera se establezca una previsión de salvaguarda dirigida a mantener el rango reglamentario de tales modificaciones.

La inclusión en una norma de determinado rango de modificaciones expresas de otras disposiciones de rango inferior es una técnica anómala, como así lo ha señalado de manera constante el Consejo de Estado, pues aunque ello no suponga una vulneración del principio de jerarquía normativa —entendido en un sentido meramente formal— afirma el supremo órgano consultivo del Gobierno que “Esta forma de operar, ni es acorde con una adecuada técnica jurídica, ni se compadece bien con el principio de seguridad jurídica. Este no es simplemente una idea inspiradora del ordenamiento, sino uno de los principios básicos que lo conforman constitucionalmente. Se concreta en múltiples exigencias, entre las que se cuenta la claridad de las normas, su estabilidad y su adecuada inserción en el sistema normativo, de tal modo que la forma del instrumento jurídico de aprobación permita colegir, sin distinguos, su valor, rango y jerarquía, y el lugar de su inserción en el ordenamiento” (así, por ejemplo, en su dictamen nº 765/2020, de 11 de marzo de 2020<sup>1</sup>).

Tratándose la propuesta de un anteproyecto de ley, la incorporación de modificaciones expresas de reales decretos tendría incluso una menor justificación que la modificación en una norma reglamentaria (o en un decreto-ley) de otras normas de rango inferior.

<sup>1</sup> Dictamen nº 765/2020, de 11 de marzo de 2021, emitido por la Comisión Permanente del Consejo de Estado en relación con el Proyecto de Real Decreto por el que se regula la cualificación inicial y la formación continua de los conductores de determinados vehículos destinados al transporte por carretera y por el que se modifica el Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres, aprobado por el Real Decreto 1211/1990, de 28 de septiembre, y la Orden FOM/2607/2010, de 1 de octubre, por la que se establecen los requisitos que deben cumplir los formadores que impartan los cursos de cualificación inicial y formación continua de los conductores de determinados vehículos destinados al transporte por carretera.

	CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733
	DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <a href="https://run.gob.es/hsbIF8yLcR">https://run.gob.es/hsbIF8yLcR</a>
	FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ   FECHA : 29/08/2025 12:21   NOTAS : F
<b>08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324</b>	

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

<https://run.gob.es/hsbzvymyF>

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





Como ha explicado esta Oficina en informes precedentes<sup>2</sup>, aquella incorporación tendría una connotación adicional en función del distinto sentido institucional que corresponde al Parlamento y al Gobierno en nuestro sistema de poderes y que tiene también su traslación al sistema de fuentes del derecho. La predeterminación expresa y directa del contenido de una norma reglamentaria por una Ley aprobada por el Parlamento (ya provenga de un proyecto de ley o de una proposición de ley) parece hacer omisión de ese diferente sentido institucional y tiende a diluir la diferencia entre la Ley y el Reglamento no solo como fuentes del derecho, sino también y, sobre todo, como expresión de distintos poderes del Estado.

A falta de una explicación en la Memoria, no se conocen las razones que justificarían el modo de proceder seguido en este punto por el anteproyecto y que, como se ha señalado, se acompasa mal con la buena técnica normativa, si bien cabría pensar que la razón fundamental sería el cumplimiento urgente de la obligación de transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, que el anteproyecto lleva a cabo, lo que podría requerir la adaptación de las normas reglamentarias a los nuevos umbrales previstos en la Directiva.

No obstante, se entiende que sería preferible que las disposiciones finales primera y segunda se segregaran del anteproyecto y se aprobaran mediante el correspondiente real decreto una vez se apruebe la ley.

La tramitación seguida hasta la fecha podría conservarse para el correspondiente proyecto de real decreto, y la subsiguiente realizarse de modo *pari passu* —salvo la necesidad de recabar el Dictamen del Consejo de Estado conforme a su carácter reglamento ejecutivo, ex artículo 22.3 de su ley orgánica—, lo que permitiría una rápida aprobación del real decreto una vez se apruebe la ley.

## B) De carácter particular

### 1. Exposición de motivos

La parte expositiva cumple su función de describir los antecedentes, motivación y el contenido general de la propuesta. No obstante, se recomienda tener en cuenta las siguientes consideraciones para su mejora:

En el **apartado I** habrá de completarse la referencia a la “Ley xx/ 202X de XX de XXXX información empresarial sobre sostenibilidad, mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas”, conforme al título oficial de dicha norma una vez sea aprobada.

El **apartado II** contiene una descripción muy superflua de la estructura y del contenido de la norma que se limita a la enumeración de los artículos y disposiciones de la parte final que la integran.

<sup>2</sup> Por ejemplo, Informe 2021-287, de 2 de junio de 2022, sobre el Anteproyecto de ley por la que se modifican diversas normas para consolidar la equidad, universalidad y cohesión del Sistema Nacional de Salud; y el Informe nº 97/2022, de 17 de junio de 2022, sobre el Anteproyecto de Ley de Empleo.

	CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733
	DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR
	FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ   FECHA : 29/08/2025 12:21   NOTAS : F
<b>08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324</b>	

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

https://run.gob.es/hsbzvympyf

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





Como criterio general, cuando en la parte expositiva de la norma se hagan referencias a su contenido, estas deben orientarse a destacar aspectos importantes del proyecto normativo, de forma que esas referencias ayuden al lector a comprender los principales aspectos de la nueva regulación, los motivos a los que obedece y, en su caso, el alcance con el que deben ser interpretados.

En consecuencia, se aconseja suprimir el primer párrafo del apartado II (en el que se indica que “La ley se estructura en dos artículos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales”), puesto que una descripción tan formal de la estructura de la norma parece innecesaria y tampoco encaja con el resto de contenidos de la parte expositiva. Asimismo, se sugiere reorientar el resto del contenido de dicho apartado II, de modo que se centre en una descripción material de los contenidos de la propuesta, que permita conocer el alcance de la nueva regulación, destacando las principales novedades que la propuesta incorpora.

Finalmente, se aconseja revisar la justificación de la adecuación de la norma a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, incluida en el **apartado III**, conforme a lo señalado en el apartado 3.6 de este informe.

## 2. Disposición derogatoria única

Conforme a lo dispuesto en la DTN 38 la disposición derogatoria única debería llevar título, que podría ser el de “Derogación normativa”.

Por otro lado, se debería precisar su contenido actual como sigue: “*Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo previsto en esta ley*”.

## 3. Disposición final sexta


Como consideración de carácter meramente formal, a fin de que el título de la disposición refleje de forma más precisa el contenido al que se refiere (DTN 28), se aconseja precisarlo en los siguientes términos: “*Disposición final sexta. Entrada en vigor y aplicación*”.

### C) Otras consideraciones de carácter formal

Finalmente, se formulan otras consideraciones de carácter meramente formal que se suman a otras señaladas desde esa perspectiva a lo largo de este informe:

- Deben revisarse, con carácter general, los artículos del anteproyecto que incluyan modificaciones de otras normas a fin de que los textos marco expresen con claridad y precisión los datos de la parte que modifica y el tipo de modificación realizada, conforme a lo dispuesto en la Regla núm. 55 DTN.

En este sentido, por ejemplo, dado que el artículo segundo introduce una única modificación en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, no es necesaria su división en apartados, conforme a lo dispuesto en la Regla núm. 58 DTN. En consecuencia, el texto marco debería redactarse en los siguientes términos:



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





“Se modifican los apartados 9 y 10 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que quedan redactados del siguiente modo: (...)”.

Esta misma consideración sería extensible a las disposiciones finales primera y segunda, mediante la que se introducen una única modificación en el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, y el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, respectivamente, en el caso de que se mantuviera su inclusión en la propuesta tras considerar lo señalado en el apartado 3.7 de este informe.

Por otro lado, deberían revisarse los dos artículos de la propuesta (y, en su caso, las disposiciones finales primera y segunda) a fin de adecuarlos a lo dispuesto en la Regla núm. 56 DTN, conforme a la cual “El texto de regulación (...) Deberá (...) sangrado, a fin de realzar tipográficamente que se trata del nuevo texto”.

- Las citas de artículos incluidos en la disposición transitoria única deberían adecuarse a lo previsto, con carácter general, en la DTN 68, conforme a la cual “Se deberá utilizar la cita corta y decreciente, respetando la forma en que esté numerado el artículo, con el siguiente orden: número del artículo, apartado y, en su caso, el párrafo de que se trate. (Ejemplo: «de conformidad con el artículo 6.2.a). 1.º, párrafo segundo, del Real Decreto...»). (...)”.

Así, por ejemplo, en el apartado a) de dicha disposición transitoria debería expresarse “a) En el artículo 257, ~~1~~, ~~apartado 4~~, del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio”; y en el apartado b) “b) En el artículo 3, ~~9~~, ~~apartado 9~~, de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas: (...)”.


Este mismo criterio debería aplicarse a los apartados c) y d) en los que, por otro lado, debería escribirse con mayúscula la primera letra de cada uno de ellos.

#### 4. MEMORIA DEL ANÁLISIS DE IMPACTO NORMATIVO

Tal como exige el artículo 26.3 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno y el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, el anteproyecto se acompaña de una Memoria del análisis de impacto normativo, cuyo examen da lugar a las consideraciones que se exponen en los siguientes apartados:

##### 4.1. Estructura

En aras de una presentación homogénea de las memorias del análisis de impacto normativo, y conforme a las propias previsiones del artículo 2 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, esta Oficina viene proponiendo la siguiente estructura básica de la Memoria, sin perjuicio de que se incluya, además, el análisis de cualquier otro aspecto que se considere relevante:



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





## Estructura que se sugiere


Resumen ejecutivo.

- I. Oportunidad de la propuesta.
  1. Motivación.
  2. Objetivos.
  3. Análisis de alternativas.
  4. Adecuación a los principios de buena regulación.
  5. Plan Anual Normativo.
- II. Contenido.
- III. Análisis jurídico.
  1. Fundamento jurídico y rango normativo.
  2. Congruencia con el Derecho internacional y de la Unión Europea.
  3. Congruencia con el ordenamiento jurídico español.
  4. Entrada en vigor y vigencia.
  5. Derogación de normas.
- IV. Adecuación de la norma al orden de distribución de competencias.
- V. Descripción de la tramitación.
- VI. Análisis de impactos.
  1. Impacto económico.
  2. Impacto presupuestario.
  3. Análisis de las cargas administrativas.
  4. Impacto por razón de género.
  5. Impacto en la infancia y la adolescencia.
  6. Impacto en la familia.
  7. Impacto por razón de cambio climático.
  8. Otros impactos.
- VII. Evaluación «ex post».

### 4.2. Resumen ejecutivo

En relación con el resumen ejecutivo de la Memoria se formulan las siguientes recomendaciones:

- Su **título** debería prescindir del inciso "~~ANEXO I FICHA DEL RESUMEN EJECUTIVO~~", puesto que el documento que precede a la Memoria remitida constituye el resumen ejecutivo de la misma propiamente dicho, y no la ficha facilitada, con carácter general, para su elaboración en el correspondiente anexo de



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

**GEISER**

Nº registro

**REGAGE25s00075515425**

CSV

**GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3**

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

**<https://run.gob.es/hsbzvymyF>**

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

**01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular**

Validez del documento

**Copia Electrónica Auténtica**





la Guía metodológica para la elaboración de la Memoria del análisis de impacto normativo.


- En el apartado referido al "**Tipo de Memoria**" se señala que ésta se presenta en su versión abreviada. Sin embargo, los contenidos de la Memoria presentada se corresponden con los de una memoria ordinaria, previstos en el artículo 2 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre. Se estima correcta la decisión de presentar la Memoria en su formulación ordinaria, puesto que, a tenor del artículo 3.1 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, procede la realización de una memoria abreviada "*Cuando se estime que de la propuesta normativa no se derivan impactos apreciables en ninguno de los ámbitos enunciados (se refiere a los enunciados en el artículo 2), o estos no son significativos*", siendo que en este caso la propuesta tiene efectos en varios de los impactos analizados, como el económico (que se califica como positivo) y en materia de cargas administrativas (estimándose una reducción de las mismas cuantificada en 8.162.400 euros). En consecuencia, se recomienda revisar este apartado del resumen ejecutivo a fin de indicar en el mismo que el tipo de Memoria que se presenta es la "normal".
- Debe revisarse el apartado relativo al "**Título de la norma**", en el que únicamente se expresa "*Ley de Modificación*", de forma que se indique en el mismo el título completo del anteproyecto al que acompaña (que, por otra parte, está correctamente expresado en el propio título de la Memoria).
- El apartado "**Estructura de la norma**" debe adaptarse al contenido actualizado del anteproyecto, que en la versión que se informa consta de "*2 artículos (uno para la modificación de cada uno de los textos normativos con rango de ley afectados), una disposición transitoria, 1 disposición derogatoria y 6 disposiciones finales*".
- Es necesario completar el contenido del apartado relativo a los "**Informes recabados**" (en el que sólo se alude al informe de la Abogacía del Estado) y actualizarlo a medida que avance la tramitación de la propuesta.

Por otro lado, el contenido del resumen ejecutivo debería también modificarse en los términos que se señalarán más adelante en este informe al valorar los distintos apartados del cuerpo de la Memoria, en la medida en que dichas observaciones le resulten aplicables.

### 4.3. Oportunidad de la propuesta

Por relación a los aspectos de la "Oportunidad de la propuesta" se formulan las siguientes consideraciones:

- 1) **Motivación:** en el subapartado I.1 de la Memoria, relativo a la motivación, se incluye un apartado específico referido al "*c) Interés público que se ve afectado por la situación y en qué sentido*", en el que se identifica como único interés público afectado el cumplimiento del Derecho de la UE mediante la transposición de las modificaciones introducidas en la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión. Sería deseable completar dicho contenido mediante la identificación de otros fines o intereses generales que motiven la aprobación de la norma proyectada.



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

<https://run.gob.es/hsbzvympyf>

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





En este sentido, por ejemplo, al justificar el principio de necesidad, se afirma en la exposición de motivos que “esta norma persigue un interés general como es el de simplificar los requisitos de presentación de la información corporativa transponiendo la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023”. Asimismo, podría resultar útil incorporar parte de la información incluida en el actual subapartado I.2, “Objetivos”.

No obstante, en tanto se mantenga el contenido actual de este apartado, debería aludirse en singular a “~~Los~~ El ~~intereses~~ interés públicos que se ven afectados por la reforma legislativa propuesta” y al “Cumplimiento del Derecho de la UE mediante la transposición de las modificaciones introducidas en ~~las~~ la siguientes Directivas”.


- 2) **Análisis de alternativas:** el apartado I.3, relativo a esta cuestión, se limita a señalar que “Este desarrollo normativo está llamado a transponer la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. En consecuencia, no existe alternativa a la regulación propuesta, al menos, en aquellos aspectos que son transposición directa de la misma”.

Como ha venido señalando esta Oficina, este tipo de planteamientos no responde al sentido propio del análisis de alternativas que ha de incorporar la Memoria en la explicación de la oportunidad de la norma, que habría de versar principalmente sobre el contenido material de la propuesta (antes que sobre la descripción de su objeto), pues su objetivo es constatar que la medida que se adopta es la más idónea entre otras posibles opciones de actuación. En otras palabras, se trataría de explicar si es posible afrontar la situación que motiva la norma mediante otro tipo de medidas que puedan también ser efectivas en el cumplimiento de los objetivos de la norma que previamente se hayan definido.

A tal efecto, entre tales alternativas, ha de considerarse necesariamente y como mínimo (cfr. artículo 26.3 Ley del Gobierno) la llamada “alternativa cero”, explicando si sería o no una opción “no hacer nada” (alternativa que en este caso habría de descartarse, por tratarse de la transposición de una directiva europea).

Adicionalmente, la Memoria debe explicar otras alternativas que eventualmente se hayan valorado, en cuanto al contenido concreto de la regulación o de carácter no regulatorio, y que puedan considerarse relevantes para la comprensión de la oportunidad de la norma. A estos efectos, pueden tenerse en cuenta tanto aquellas consideradas internamente por el órgano proponente como otras que se hubiesen planteado por los demás sujetos intervinientes en su tramitación. Entre las primeras, tratándose de la transposición de una Directiva, cabría referirse a aquellas opciones que se hayan valorado y que resulten de aquellos aspectos en que la Directiva transpuesta deja a los Estados miembros un cierto margen de decisión.

Así, en este caso se ha ejercido la opción prevista en la Directiva consistente en elevar los umbrales aplicables a las pequeñas empresas hasta el límite máximo permitido por la normativa europea. Se recomienda trasladar las explicaciones incluidas al respecto a lo largo de la Memoria y, principalmente, en su apartado II.2, relativo al análisis jurídico, al apartado en el que se valoren las alternativas de la propuesta, conforme a lo señalado en este informe.



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





En todo caso, ha de tenerse en cuenta que no se trataría de hacer un análisis completo de todas las alternativas que se hubieran planteado, sino simplemente de exponer brevemente las principales opciones que se hayan considerado en aspectos relevantes de la norma.

- 3) **Principios de buena regulación:** se aconseja revisar este subapartado conforme a lo señalado en el apartado 3.6 de este informe.
- 4) **Plan Anual Normativo:** finalmente, en el subapartado 1.5 debería sustituirse la referencia al "*Plan Anual Normativo 2024*" por otra al actual Plan Anual Normativo de la Administración General del Estado para 2025, aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros de 15 de abril de 2025, en el que se incluye la propuesta con el siguiente título: "*Ley por la que se modifican los criterios para determinar el tamaño de las empresas o grupos en materia de información corporativa*".

#### 4.4. Contenido


En primer lugar, como consideración de carácter sistemático, se aconseja destinar un apartado de primer nivel a la descripción del contenido del anteproyecto, independiente del relativo a su análisis jurídico y a la descripción de su tramitación, conforme al esquema sugerido para la Memoria en el apartado 4.1 de este informe.

Por otro lado, se sugiere completar las explicaciones que contiene, de modo que en el mismo se expongan los principales contenidos no sólo de su articulado (como actualmente se hace) sino también de la parte final del anteproyecto (no siendo suficiente a estos efectos la mera indicación de las disposiciones que incluye). Se trataría de describir someramente el contenido de estas últimas, fundamentalmente el sentido de la regulación transitoria que se prevé y las principales novedades que el anteproyecto incorpora en el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas y el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos (modificados en las disposiciones finales primera y segunda de la propuesta, respectivamente).

#### 4.5. Análisis jurídico

Sería conveniente analizar esta cuestión en un apartado de la Memoria independiente de primer nivel -conforme al esquema propuesto en el apartado 4.1 de este informe- y tratar en el mismo los siguientes aspectos de acuerdo con el artículo 26.3 b) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre y 2.1.b) del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, en distintos subapartados:

- **Fundamento jurídico y rango normativo:** se recomienda revisar y completar el análisis del fundamento jurídico de la propuesta teniendo en cuenta las



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324





consideraciones que sobre esta cuestión se han expuesto en el apartado 3.1 del presente informe.


Por otro lado, para el caso de que se mantengan como parte del anteproyecto las disposiciones finales primera y segunda, que modifican, respectivamente, el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, y el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, se debería al menos incorporar una explicación de las razones que, a criterio del órgano proponente, justificarían esta decisión.

Por último, conforme a lo señalado previamente en este informe, se aconseja trasladar las explicaciones incluidas en el subapartado titulado “Decisiones técnico-jurídicas más relevantes” al apartado de la Memoria en que se analicen las alternativas planteadas, de acuerdo con lo señalado anteriormente en este informe.

- **Relación con el derecho de la Unión Europea:** sería deseable añadir un subapartado específico en el que se analizase la congruencia del anteproyecto con la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, en los términos señalados en el apartado 3.2 de este informe.
- **Relación con otras normas de derecho interno:** asimismo, se aconseja incluir otro nuevo subapartado en el que debería explicarse pormenorizadamente la coherencia de la propuesta con otras normas del ordenamiento jurídico español y, en especial, con las diversas normas que modifica, como ya se adelantó en el apartado 3.3 de este informe.
- **Entrada en vigor:** debería incluirse un subapartado específico en el que se analice la entrada en vigor de la ley a la luz de lo previsto en el artículo 23 de la Ley del Gobierno, en los términos señalados en el apartado 3.4.A) de este informe.
- **Derogación normativa:** finalmente, debería añadirse a la Memoria un nuevo subapartado en el que se trate la derogación normativa, aunque se limitase a indicar que, dado el contenido del anteproyecto, no se considera necesario derogar expresamente ninguna norma.

#### 4.6. Descripción de la tramitación

El objetivo principal del apartado dedicado a la tramitación es describir los trámites realizados, indicando si son preceptivos o convenientes para la aprobación del proyecto normativo, reflejando las circunstancias de su realización (lo que implica precisar las fechas de inicio y finalización), así como las principales aportaciones recibidas y el modo en que éstas han sido tenidas en cuenta, de acuerdo con lo previsto con el artículo 2.1.i) 2º del Real Decreto 931/2017, de 27 de julio.



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

**GEISER**

Nº registro

**REGAGE25s00075515425**

CSV

**GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3**

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

**<https://run.gob.es/hsbzvympyF>**

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

**01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular**

Validez del documento

**Copia Electrónica Auténtica**





En este caso, la descripción de la tramitación prevista en el apartado II.3 de la Memoria debe completarse, a fin de reflejar todos los trámites realizados en relación con la propuesta y sus circunstancias.

Así, en primer lugar, habría que mencionar en la descripción de la tramitación el Acuerdo del Consejo de Ministros de 5 de noviembre de 2024, por el que se declara la tramitación de urgencia de la propuesta, en virtud de lo dispuesto en el artículo 27.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Por otro lado, si bien se valora muy positivamente la inclusión de dos anexos en la Memoria que resumen las alegaciones efectuadas en los trámites de participación pública y su valoración, se debería precisar y completar la descripción que de los mismos se incluye en el cuerpo de la Memoria, indicando el tipo de trámite sustanciado en cada caso y las fechas de inicio y finalización (a las que se hace alusión en el resumen ejecutivo).

Asimismo, debería hacerse referencia a los informes y dictámenes que se hayan solicitado durante la tramitación de la propuesta, tanto los que tengan carácter preceptivo (a los que se ha hecho referencia en el apartado 3.5 de este informe) como aquellos otros que, en su caso, se hubiese juzgado conveniente recabar para lograr el mayor acierto y calidad normativa de la propuesta.

Finalmente, se recuerda que este apartado de la Memoria debe ir actualizándose conforme avanza la tramitación de la propuesta, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2.2 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, que dispone que el Ministerio o centro directivo competente para la realización de la Memoria actualizará el contenido de la misma con las novedades significativas que se produzcan a lo largo del procedimiento de tramitación.


#### 4.7. Adecuación al orden constitucional de distribución de competencias

El apartado III.1 de la Memoria tiene un contenido meramente descriptivo de la disposición relativa a la entrada en vigor de la propuesta, limitándose a señalar que *"El anteproyecto de Ley se dicta al amparo de las competencias exclusivas del Estado previstas en el artículo 149.1. 6.ª de la Constitución, de legislación mercantil"*.

Se recomienda completar dicho apartado de forma que se incluya en el mismo, al menos, el oportuno análisis del título competencial habilitante.

#### 4.8. Análisis de impactos

En primer lugar, como consideración de **carácter formal**, se recomienda adecuar la sistemática del análisis de los diferentes impactos conforme a la estructura propuesta en el apartado 4.1 de este informe. Así, conforme a la misma, debería dedicarse un apartado de primer nivel al *"Análisis de impactos"* e incluir en el mismo, en subapartados independientes del mismo nivel, los análisis de impactos que procedan (excluyendo la valoración de la adecuación de la propuesta al orden constitucional de distribución de competencias, que debe valorarse de forma autónoma). Asimismo, deberían analizarse en subapartados independientes el *"impacto en la familia"*, el *"impacto en la infancia y la*



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : https://run.gob.es/hsbIF8yLcR  
FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

GEISER

Nº registro

REGAGE25s00075515425

CSV

GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

https://run.gob.es/hsbzvymyF

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular

Validez del documento

Copia Electrónica Auténtica





adolescencia” y el “*impacto en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad*”.


Por otro lado, en lo que respecta al **contenido** concreto de los impactos analizados, se formulan las siguientes consideraciones:

- El análisis de las **cargas administrativas** incluye el siguiente razonamiento: “Respecto a la reducción de las cargas administrativas derivadas del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria, se estima que unas 4.279 entidades dejarán de estar obligadas a auditoría por razón de tamaño, sin perjuicio de desconocer si dichas entidades someterán sus cuentas a auditoría voluntaria o resultan obligadas por otro criterio (por ejemplo, percepción de subvenciones o realización de contratos con las administraciones públicas por un determinado importe). Considerando la carga administrativa número 16 incluida en la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto normativo, cifrada en 1.500 euros, esta medida supone una reducción de cargas administrativas por importe de 6.418.500 euros”. Y a continuación se concluye que “En total la reducción de cargas administrativas se cuantifica en 8.162.400 euros”.  
Debería completarse dicha argumentación de forma que se explique la diferencia que se aprecia entre la cuantía estimada en lo que respecta a la reducción de las cargas administrativas derivadas del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria (6.418.500 euros) y la cuantificación total estimada de reducción cargas administrativas (8.162.400 euros).
- Se recomienda incluir una consideración expresa particular a propósito del **impacto por razón de cambio climático**, previsto en el artículo 26.3.h) de la Ley del Gobierno (diferenciándolo del análisis del impacto medioambiental, con el que actualmente se incluye). Según lo establecido en dicho precepto legal, este impacto por razón de cambio climático “deberá ser valorado en términos de mitigación y adaptación al mismo”, pareciendo en este caso que la propuesta carece de incidencia significativa a este respecto.

#### 4.9. Evaluación ex post

La Memoria debería incluir un nuevo apartado final relativo a la evaluación ex post, en el que se razone si, una vez considerado lo dispuesto en el artículo 28.2 de la Ley del Gobierno, y en el artículo 3 del Real Decreto 286/2017, de 24 de marzo, por el que se regulan el Plan Anual Normativo y el Informe Anual de Evaluación Normativa de la Administración General del Estado y se crea la Junta de Planificación y Evaluación Normativa, se considera que es o no necesaria la evaluación de la norma por sus resultados.

Así, si una vez considerado lo señalado en dichos artículos 28.2 de la Ley del Gobierno y 3 del Real Decreto 286/2017, de 24 de marzo, que, aunque no haya de ser entendido en el sentido de que determinadas normas hayan de ser objeto de evaluación ex post de forma necesaria, sí parece que da unos criterios claros, que implican que, en determinados supuestos, esta evaluación resulta particularmente relevante (Dictamen nº 52/2019, de 14



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

**GEISER**

Nº registro

**REGAGE25s00075515425**

CSV

**GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3**

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

**<https://run.gob.es/hsbzvymyF>**

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

**01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular**

Validez del documento

**Copia Electrónica Auténtica**





de febrero, del Consejo de Estado), se concluyese que la norma debe ser objeto de evaluación por sus resultados, adicionalmente se deberían indicar los criterios en función de los cuales se va a realizar la evaluación; los objetivos y fines de la norma a estos efectos; los términos y plazos que se usarán para analizar los resultados de su aplicación; la sistemática que se va a utilizar en la evaluación ex post y la entidad u órgano que se considera idóneo para llevarla a cabo.

En caso contrario, si no hubiese duda respecto a que no es necesario que la norma sea objeto de evaluación ex post o por sus resultados, se deberá hacer constar expresamente.


EL DIRECTOR DE LA OFICINA DE COORDINACIÓN Y CALIDAD NORMATIVA

Ramón Barba Sánchez

INFORME DE FIRMA, no sustituye al documento original | C.S.V. : GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3 | Puede verificar la integridad de este documento en la siguiente dirección: <https://run.gob.es/hsbzvympyF>

INFORME DE FIRMA, no sustituye al documento original | C.S.V. : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733 | Puede verificar la integridad de este documento en la siguiente dirección: <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>

SRA. SECRETARIA GENERAL TÉCNICA DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA



CSV : GEN-fd85-caa8-6a44-aa7a-3dca-8bad-a92b-d733  
 DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN : <https://run.gob.es/hsbIF8yLcR>  
 FIRMANTE(1) : RAMON BARBA SANCHEZ | FECHA : 29/08/2025 12:21 | NOTAS : F

08 NOV. 2025 10:34:26 Entrada: 88324

ÁMBITO- PREFIJO

**GEISER**

Nº registro

**REGAGE25s00075515425**

CSV

**GEISER-ab76-bdb2-25ea-6f15-639d-7dcc-27c4-cea3**

DIRECCIÓN DE VALIDACIÓN

**<https://run.gob.es/hsbzvympyF>**

FECHA Y HORA DEL DOCUMENTO

**01/09/2025 18:10:15 Horario peninsular**

Validez del documento

**Copia Electrónica Auténtica**





Doña **M<sup>a</sup> Dolores Urrea Sandoval**, secretaria del Consejo de Información Corporativa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas,

**CERTIFICA:**

Que en cumplimiento del artículo 59.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, con fecha 15 de septiembre de 2025, se informó al Consejo de Información Corporativa del estado de tramitación, tras la segunda audiencia pública, del Anteproyecto de Ley xx/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información financiera.

Los vocales del Consejo no formularon observaciones al respecto.

*Firmado electrónicamente por D<sup>a</sup>. M<sup>a</sup> Dolores Urrea Sandoval  
Secretaria del Consejo de Información Corporativa*



Don **Carlos Moreno Saiz**, secretario del Comité Consultivo de Contabilidad del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas,

**CERTIFICA:**

Que en cumplimiento del artículo 59.3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se informó al Comité Consultivo de Contabilidad, en su sesión del 9 de septiembre de 2025, del estado de tramitación, tras la segunda audiencia pública, del Anteproyecto de Ley xx/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información financiera.

Los vocales del Comité no formularon observaciones al respecto.

*Firmado electrónicamente por D. Carlos Moreno Saiz  
Secretario del Comité Consultivo de Contabilidad*



Doña **Montserrat RUBIO BEREZO**, secretaria del Comité de Auditoría de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas,

**CERTIFICA:**

Que en cumplimiento del artículo 58.1. c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, con fecha 17 de julio de 2025 se informó al Comité de Auditoría de Cuentas en el punto 7 del Orden del día, ruegos y preguntas, de la situación en la que se encontraba la modificación del artículo 3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas como consecuencia de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

En este sentido se indicó que se había pasado al segundo trámite de audiencia con dos modificaciones significativas (ampliación de la definición de pequeña empresa y se modifican los umbrales para la auditoría obligatoria en un 25% aproximadamente de la última modificación del año 2013) y que en la actualidad se encontraba en la fase de recepción de informes de otros departamentos.

Todos los vocales estuvieron de acuerdo con lo informado.

*Firmado electrónicamente por D<sup>a</sup>. Montserrat Rubio Berezo  
Secretaría del Comité de Auditoría de Cuentas*





CONSEJO ECONÓMICO  
Y SOCIAL ESPAÑA

**DICTAMEN SOBRE EL ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE  
SE MODIFICAN LOS CRITERIOS DE TAMAÑO DE LAS  
EMPRESAS O GRUPOS DE EMPRESAS A EFECTOS DE  
INFORMACIÓN CORPORATIVA**

Sesión Ordinaria del Pleno de 30 de julio de 2025

## I. ANTECEDENTES

El 8 de julio de 2025 tuvo entrada en el Consejo Económico y Social un escrito del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa en el que se solicitaba, al amparo de lo dispuesto en la Ley 21/1991, de 17 de junio, de Creación del Consejo Económico y Social, que el CES emitiera, en el plazo de quince días, dictamen sobre el Anteproyecto de ley por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas o grupos de empresas a efectos de información corporativa. La solicitud fue trasladada a la Comisión de Trabajo de Economía y fiscalidad para la elaboración de una propuesta.

El texto remitido se acompaña de la preceptiva Memoria de análisis de impacto normativo (MAIN) que incluye los siguientes contenidos: oportunidad de la propuesta, contenido, análisis jurídico, adecuación al orden competencial y un análisis de impactos esperados de la norma.

Según la exposición de motivos del Anteproyecto de Ley, su objetivo es trasponer el ordenamiento jurídico nacional los cambios incorporados por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande a efectos de información corporativa.

La Directiva de 2013 define las sociedades y grupos por categorías de acuerdo con tres criterios de tamaño: el total de balance, el volumen de negocios neto y el número medio de empleados durante el ejercicio. La Directiva de 2023 ha elevado un 25 por 100 las cifras de los dos criterios monetarios para ajustar los umbrales a los efectos de la inflación acontecida en la UE durante los diez años transcurridos entre las dos Directivas, especialmente en los ejercicios 2021 y 2022. De acuerdo con datos de Eurostat, entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de marzo de 2023, la inflación acumulada alcanzó el 24,3 por 100 en la zona del euro y el 27,2 por 100 en toda la UE.

La Directiva de 2023 subraya la necesidad de simplificar los requisitos de información en el ámbito contable, que tienen como finalidad proporcionar información a los inversores en los mercados de capitales, dar cuenta de operaciones pasadas y mejorar la gobernanza empresarial, y limitar la carga administrativa. Su trasposición tenía como fecha límite el 24 de diciembre de 2024.

La trasposición al ordenamiento jurídico español supone cambios principalmente en la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio y en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Además, exige modificar las normas reglamentarias que se refieren a estos umbrales, es decir, el Real

Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pymes, y el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

Asimismo, se prevé la incorporación de estos cambios en la futura Ley de información empresarial sobre sostenibilidad, mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, todavía en trámite parlamentario, en lo relativo a la obligatoriedad de elaboración del informe de sostenibilidad.

Por último, cabe recordar que este Consejo ha dictaminado iniciativas legislativas afectadas por el presente Dictamen, en concreto, el Anteproyecto de Ley por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de capital, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/2010, de 2 de julio, y otras normas financieras, en lo que respecta al fomento de la implicación a largo plazo de los accionistas en las sociedades cotizadas (Dictamen 4/2019) y el Anteproyecto de Ley por la que se regula el Marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza (Dictamen 4/2024).

## **II. CONTENIDO**

El Anteproyecto de Ley objeto de dictamen consta de dos artículos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y seis disposiciones finales.

El artículo primero modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, con el fin de realizar las adaptaciones necesarias de los importes en relación con la presentación del balance y el estado de cambios en el patrimonio neto abreviados y la actualización de los umbrales en la obligación de las entidades de someter sus cuentas anuales a auditoría. A este respecto, en el apartado uno se incorporan los nuevos importes haciendo uso el prelegislador español de la facultad reconocida a los Estados miembros en la Directiva 34/2013, y que ha actualizado la Directiva Delegada, para aplicar los umbrales máximos previstos.

El artículo segundo modifica la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, para incorporar los parámetros que definen las sociedades pequeñas y medianas a efectos de la propia ley conforme a lo previsto en la Directiva Delegada.

El Anteproyecto incorpora una disposición transitoria única que recoge el régimen transitorio aplicable a la Ley de Sociedades de Capital (artículo 257), de Auditoría de Cuentas (artículo 3, apartado 9), Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas

empresas y criterios contables específicos para microempresas (artículo 2, apartado 1) y Plan General de Contabilidad de entidades sin fines lucrativos y modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos (artículo 6, apartado 1) para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2024, fecha de aplicación de los nuevos umbrales atendiendo a la Directiva Delegada, y hasta aquellos a los que resulten de aplicación las disposiciones de esta ley.

Por último, incluye seis disposiciones finales que recogen: la modificación del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas; la modificación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos; la salvaguarda de rango de disposiciones reglamentarias; el título competencial, una declaración expresa sobre la transposición y la previsión de entrada en vigor.

### **III. OBSERVACIONES**

El CES valora positivamente el objeto del Anteproyecto de Ley sometido a dictamen en la medida en que transpone al ordenamiento jurídico español la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande, a efectos de información corporativa.

A rasgos generales, el CES considera que la transposición ha sido correcta y adecuada al fin perseguido por la Directiva que no es otro que actualizar los umbrales que determinan los criterios de tamaño de las empresas o de los grupos empresariales para tener en cuenta la inflación acumulada desde la aprobación de la Directiva 2013/34/UE, criterios que la propia Directiva en su artículo 3 apartado 13 preveía revisar y, en su caso, modificar como mínimo cada cinco años.

La evolución registrada por la inflación desde el año 2013 hacía necesario modificar los criterios utilizados para definir el tamaño de empresa a los efectos de información corporativa, con el fin de situar los requisitos de información y cargas administrativas en una situación equivalente a la existente aquel año.

En este sentido, el CES comparte la necesidad de racionalizar y reducir las cargas administrativas innecesarias que soportan las empresas, especialmente las pymes, en aras de mejorar la competitividad empresarial y favorecer con ello la actividad económica y la creación de empleo, siendo consciente, en todo caso, de que en determinados

procedimientos administrativos las obligaciones de información están vinculadas a la garantía de derechos laborales, sociales, medioambientales y de las personas consumidoras.

Por ello, el CES subraya la necesidad de encontrar un adecuado equilibrio entre la reducción de cargas administrativas y la garantía de los principios de transparencia y acceso a la información.

Respecto a la actualización de los umbrales que determinan los criterios de tamaño de las empresas o de los grupos empresariales, el CES considera que las revisiones de dichos umbrales con arreglo a la evolución de la inflación se deberían llevar a cabo de forma automática, ágil y con la diligencia debida.

Por otra parte, el Consejo entiende que una actualización de los criterios de tamaño empresarial como la prevista por el Anteproyecto requiere una evaluación completa de sus posibles impactos. En opinión del CES, la evaluación recogida en la Memoria de Análisis de Impacto Normativo resulta insuficiente.

En este sentido, el CES recomienda que, en futuras transposiciones de Directivas de esta misma naturaleza técnica, se lleve a cabo una evaluación de todos los posibles impactos. En caso de que afecten al ámbito laboral, la respuesta debería abordarse en el marco del diálogo social.

#### **IV. CONCLUSIONES**

Este Consejo remite las conclusiones del presente Dictamen a las que se desprenden de las observaciones formuladas en el mismo.

**30 de julio de 2025**

**Vº. Bº El Presidente**

**Antón Costas Comesaña**

**La Secretaria General**

**María Soledad Serrano Ponz**













Por último, el plazo de transposición de la Directiva finalizó el 24 de diciembre de 2024 (a los tres días de su publicación en el BOE, que se realizó el 21 de diciembre).

### 3. VALORACIÓN

Esta Comisión valora positivamente la posibilidad de contar con un mercado en el que puedan competir operadores de diferente tamaño a través de la implementación de medidas relativas a un trato particular en favor de aquellos que presenten elementos diferenciadores, como es el caso de las pymes, que tanta relevancia tienen en nuestro país<sup>7</sup>.

No en vano, las pymes tienen un papel esencial, con un gran potencial para la innovación y la flexibilidad, pero también con mayor vulnerabilidad a los riesgos del mercado. Establecer medidas de modulación para estas empresas ayuda a fomentar el crecimiento económico, la creación de empleo y la promoción de un entorno regulatorio y empresarial más equitativo.

Este es el objetivo de la Directiva de referencia y su transposición mediante el APL que se somete a informe. Básicamente, esta nueva regulación supondrá el aumento de las empresas que flexibilizarán sus cargas de gestión: aumentarán las entidades que podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, el de las entidades exentas de la obligación de someter sus cuentas a auditoría y el de las empresas consideradas pymes a efectos de la Ley de Auditoría de Cuentas.

**En líneas generales, no se han detectado restricciones a la competencia que resulten aparentemente innecesarias o desproporcionadas en el articulado del APL.**

Sin perjuicio de lo anterior, se plantean los siguientes **aspectos susceptibles de mejora**:

En primer lugar, dado que la justificación que plantea la Comisión Europea para proceder a revisar estos umbrales reside en los altos niveles de inflación producidos cuando han pasado más de diez años desde la aprobación de la Directiva, podría ser razonable trasladar a las autoridades comunitarias la posibilidad de contemplar la **utilización de un instrumento que pusiera en marcha la actualización de los umbrales referidos a las pymes de forma**

<sup>7</sup> Las pymes suponen el 99,8% del tejido empresarial, representan poco más del 62% del Valor Añadido Bruto (VAB) y el 66% del empleo empresarial total. [Marco Estratégico PYME. Estrategia 2023](#), Ministerio de Industria, Comercio y Turismo.





se aplica la Recomendación de la Comisión, de 6 de mayo de 2003, sobre la definición de microempresas, pequeñas y medianas empresas<sup>11</sup>.

De cara a evitar falseamientos de la competencia y de facilitar la coordinación entre las distintas iniciativas nacionales y de la Unión relativas a las pymes, **cabría valorar una actualización de esos instrumentos de la UE en otros ámbitos si estas modificaciones (y las que puedan realizarse en otros Estados miembros aprovechando los márgenes que ofrece la Directiva) son finalmente adoptadas.**

#### 4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

**Esta Comisión valora positivamente la posibilidad de contar con un mercado en el que puedan competir operadores de diferente tamaño a través de la implementación de medidas relativas a un trato particular en favor de aquellos que presenten elementos diferenciadores, como es el caso de las pymes, que tanta relevancia tienen en nuestro país.**

**En líneas generales, no se han detectado restricciones a la competencia que resulten aparentemente innecesarias o desproporcionadas en el articulado del APL.**

Sin perjuicio de lo anterior, se plantea la posibilidad de introducir instrumentos de actualización automática, de reforzar la justificación de la implantación de umbrales máximos dentro de los que permite la normativa de la UE y de plantearse la necesidad de coordinación con otros ámbitos que afectan a las pymes.

La Presidenta  
Cani Fernández Vicién

23 de julio de 2025



FIRMADO DIGITALMENTE - 1

El Secretario del Consejo  
Miguel Bordiu García-Ovies

23 de julio de 2025



FIRMADO DIGITALMENTE - 1

<sup>11</sup> [Recomendación de la CE de 2003](#) sobre la definición de pymes. Esta recomendación tiene un uso frecuente en materia de ayudas de Estado (por ejemplo, en el RGEC, ver anexo I).





CONSEJO DE ESTADO

Núm.: 803/2025

Tengo el honor de remitir a V. E. el dictamen emitido por el Consejo de Estado en el expediente de referencia, recordándole al propio tiempo lo dispuesto en el artículo 7.4 del Real Decreto 1674/1980, de 18 de julio, sobre comunicación a este Consejo de la resolución que se adopte en definitiva.

Madrid, 18 de septiembre de 2025  
LA PRESIDENTA,  




EXCMO. SR. MINISTRO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA.



CONSEJO DE ESTADO

Nº: 803/2025

**SEÑORAS y SEÑORES :**

Calvo Poyato, Presidenta  
Herrero y Rodríguez de Miñón  
Valerio Cordero  
Andrés Sáenz de Santa María  
Ledesma Bartret  
Aza Arias  
Manzanares Samaniego  
Alonso García  
Carcedo Roces  
Calvo-Sotelo Ibáñez-Martín,  
Secretario General

La Comisión Permanente del Consejo de Estado, en sesión celebrada el día 18 de septiembre de 2025, con asistencia de las señoras y señores que al margen se expresan, emitió, por unanimidad, el siguiente dictamen:

"En cumplimiento de la Orden de V. E. de fecha 31 de julio de 2025, con registro de entrada el día 1 de agosto siguiente, el Consejo de Estado ha examinado el expediente relativo al Anteproyecto de Ley xx/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas a efectos de información financiera".

De los antecedentes remitidos resulta:

**Primero.- Estructura y contenido del anteproyecto de Ley**

El anteproyecto de Ley sometido a consulta transpone parcialmente al ordenamiento interno la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.



El anteproyecto de Ley se estructura en la exposición de motivos, dos artículos, disposición transitoria única, disposición derogatoria única y siete disposiciones finales.

La exposición de motivos se divide en tres apartados. En el I se justifica el origen del proyecto (la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023), se argumentan las decisiones de transposición, y la que va más allá de la transposición por referirse a la elevación de los límites aplicables a la exención de la obligación de auditoría de cuentas (cuestión que es autónoma a las reguladas en la mencionada directiva).

En el apartado II de la exposición de motivos se describe la estructura del proyecto.

Finalmente, el apartado III de la exposición de motivos se justifica el adecuado cumplimiento de los principios de buena regulación establecidos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

El artículo primero del anteproyecto modifica los artículos 257.1 y 263.2 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio. El mencionado artículo 257.1 regula el balance y el estado de cambios en el patrimonio neto abreviados. Para poder presentar en formato abreviado el balance y estado de cambios en el patrimonio neto, el criterio del vigente artículo 257.1 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital es que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros y el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros. Pues bien, el anteproyecto eleva esos importes a siete millones quinientos mil euros de las partidas de activos y quince millones de importe neto de la cifra anual de negocios.



<b>Formato abreviado del balance y estado de cambios del patrimonio neto</b>	
<b>Artículo 257.1 vigente</b>	<b>Anteproyecto</b>
<b>4.000.000 euros (partidas del activo)</b> <b>8.000.000 euros (volumen de negocio)</b>	<b>7.500.000 euros (partidas del activo)</b> <b>15.000.000 euros (volumen de negocio)</b>

Por otro lado, el vigente artículo 263.2 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital exonera de la obligación de realizar la auditoría de cuentas a las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias establecidas en ese precepto, entre las que dejando ahora al margen el número medio de trabajadores, se incluye el requisito de que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros, y el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros. El anteproyecto ahora sometido a consulta eleva esos criterios de manera que para disfrutar de esa exoneración se exige que el total de las partidas del activo no supere los tres millones quinientos sesenta y cinco mil euros, y el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los siete millones ciento veinticinco mil euros.

<b>Circunstancias que exoneran de la obligación de auditoría de cuentas</b>	
<b>Artículo 263.2 vigente</b>	<b>Anteproyecto</b>
<b>2.850.000 euros (partidas del activo)</b> <b>5.000.000 euros (volumen de negocio)</b>	<b>3.565.000 euros (partidas del activo)</b> <b>7.125.000 euros (volumen de negocio)</b>



El artículo segundo del anteproyecto modifica los apartados 9 y 10 del artículo 3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Conforme al vigente apartado 9 de ese artículo 3, para que una empresa se considere pequeña es necesario que, durante dos ejercicios consecutivos, en la fecha de cierre de cada uno de ellos, el total de las partidas del activo no debe superar los cuatro millones de euros, y el importe total de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros. A tenor del actual apartado 10 del artículo 3 de la Ley 22/2015, para que una empresa se considere mediana es necesario que, durante dos ejercicios consecutivos, en la fecha de cierre de cada uno de ellos, el total de las partidas del activo no supere los veinte millones de euros, y el importe total de su cifra anual de negocios no supere los cuarenta millones de euros. Pues bien, el anteproyecto eleva esas magnitudes, que para las pequeñas empresas pasan a ser de siete millones quinientos mil euros para el total de las partidas del activo, y quince millones para el importe total de la cifra anual de negocios. Para las medianas empresas el criterio se eleva a veinticinco millones de euros para el total de las partidas del activo, y a cincuenta millones de euros para el importe total de la cifra anual de negocios.

<b>Criterios sobre el tamaño de las empresas</b>	
<b>Artículo 3 vigente</b>	<b>Anteproyecto</b>
<b>Pequeña empresa</b> 4.000.000 euros (partidas del activo) 8.000.000 euros (volumen de negocio)	<b>Pequeña empresa</b> 7.500.000 euros (partidas del activo) 15.000.000 euros (volumen de negocio)
<b>Mediana empresa</b> 20.000.000 euros (partidas del activo) 40.000.000 euros (volumen de negocio)	<b>Mediana empresa</b> 25.000.000 euros (partidas del activo) 50.000.000 euros (volumen de negocio)



CONSEJO DE ESTADO

La disposición transitoria única establece unas reglas sobre el tamaño de las empresas que son distintas a las proyectadas para el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (artículo 257.1), la Ley de Auditoría de Cuentas (artículo 3.9), el Plan General de Contabilidad de las Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos de las microempresas (artículo 1.2 del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre), y el Plan General de Contabilidad de las entidades sin afán de lucro (artículo 6.1 del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre). Conforme a lo establecido en esa disposición, los umbrales cuantitativos transitorios se aplicarán retroactivamente a partir del 1 de enero de 2024, hasta que resulten de aplicación los establecidos en el articulado.

<b>Criterios transitorios</b>			
<b>Artículo 257.1 TRLSC</b>	<b>Artículo 3.9 LAC</b>	<b>Artículo 2.1 RD 1515/2007</b>	<b>Artículo 6.1 RD 1491/2011</b>
<b>5.000,000</b> <i>(partidas del activo)</i>	<b>5.000,000</b> <i>(partidas del activo)</i>	<b>5.000,000</b> <i>(partidas del activo)</i>	<b>5.000,000</b> <i>(partidas del activo)</i>
<b>10.000.000</b> <i>(volumen de negocio)</i>	<b>10.000.000</b> <i>(volumen de negocio)</i>	<b>10.000.000</b> <i>(volumen de negocio)</i>	<b>10.000.000</b> <i>(volumen de negocio)</i>

La disposición derogatoria única priva de eficacia a las normas de igual o inferior rango que se opongan al anteproyecto que es objeto de este dictamen.

La disposición final primera del anteproyecto modifica el artículo 2.1 del Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.



La disposición final segunda modifica el artículo 6.1 del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

La disposición final tercera establece la salvaguarda del rango reglamentario de las normas aprobadas por real decreto que se acaban de mencionar.

La disposición final cuarta identifica el título competencial de la Constitución que da cobertura al anteproyecto, añadiendo una precisión referida a las entidades sin fines lucrativos.

La disposición final quinta precisa que el anteproyecto objeto de la consulta realiza una transposición parcial de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023.

La disposición final sexta habilita al Gobierno para elaborar y aprobar un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y Verificación de la Información sobre Sostenibilidad, que incorpore las modificaciones realizadas desde la entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio. Además, se autoriza al Gobierno para regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que deban ser refundidos.

La disposición final séptima regula la entrada en vigor de la Ley que ahora está en fase de anteproyecto.

Además del texto definitivo del anteproyecto de Ley, constan en el expediente remitido al Consejo de Estado las seis versiones previas que han sido objeto de sucesivas mejoras.

### **Segundo.- La memoria del análisis de impacto normativo**

La memoria del análisis de impacto normativo (en adelante, MAIN) es un documento de 92 páginas, que comienza justificando su carácter abreviado por



CONSEJO DE ESTADO

razón de la ausencia de modificaciones sustanciales en el ordenamiento jurídico, por no generar cargas relevantes, ni impactos apreciables o significativos, en los términos exigidos en el artículo 3 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la MAIN.

A continuación, la MAIN se refiere a la oportunidad y motivación del anteproyecto, afirmando que obedece a causas normativas o institucionales, pues se trata de transponer al ordenamiento interno la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande. Los Estados miembros tienen que poner en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en dicha directiva a más tardar el 24 de diciembre de 2024.

La Comisión consideró necesario ajustar y redondear los umbrales de los criterios monetarios que determinan el tamaño de una empresa en un 25 %, para tener en cuenta la inflación producida en el periodo de los últimos diez años y limitar así la carga administrativa de las empresas. La directiva delegada establece unos criterios cuantitativos generales, pero permite a los Estados elevarlos hasta un máximo que se fija en ella, para así adaptar los criterios de clasificación empresarial a las circunstancias económicas nacionales. Según la MAIN, el anteproyecto ha optado por ajustarse al límite ampliado de definición de pequeña empresa, de manera que se equipara España con otros Estados miembros de nuestro entorno. Además, esa opción se ajusta a las peticiones expresadas por parte de los representantes de las principales asociaciones de pymes para contribuir a la reducción de cargas administrativas y evitar barreras al aumento de la dimensión empresarial.

La MAIN destaca que al margen de la transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, se ha considerado conveniente y oportuno actualizar los umbrales de la auditoría obligatoria, para eximir a un mayor número de empresas de la obligación de someter las cuentas a auditoría, reduciéndose así las cargas administrativas a las empresas de menor tamaño. A ese respecto



CONSEJO DE ESTADO

invoca la Directiva 2013/34/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, norma que permite a los Estados miembros optar por imponer la obligación de auditoría a todas o a algunas de sus entidades pequeñas. Aunque la elevación de los umbrales de auditoría no deriva directamente de la directiva delegada que es objeto de transposición, existe una cierta vinculación entre ambas cuestiones. Por todo ello, la MAIN pone de manifiesto que, aunque el anteproyecto beneficia a las empresas pequeñas y medianas, la elevación de los umbrales de auditoría obligatoria produce otro tipo de impacto en los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría.

A juicio de la MAIN, el anteproyecto de Ley respeta adecuadamente los principios de buena regulación contenidos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Después de destacar que está integrado en el Plan Anual Normativo 2025 (en el que no se prevé la evaluación "ex post"), la MAIN resume el contenido del anteproyecto, realiza el pertinente análisis jurídico y de adecuación a la distribución de competencias, y describe la tramitación seguida para elaborarlo.

En cuanto a los impactos que genera el anteproyecto, la MAIN afirma que no tiene impacto presupuestario por no implicar incremento del gasto y se considera positivo el impacto en la competencia empresarial. Por otro lado, produce una incidencia económica positiva al simplificar las obligaciones contables de las empresas de menor tamaño. Según los datos facilitados por la Central de Balances del Banco de España, 5.813 empresas podrán beneficiarse de la emisión de una memoria abreviada y el ahorro total en cargas administrativas asciende aproximadamente a 1.743.900 euros. En cuanto a las consecuencias derivadas del incremento de los umbrales de auditoría obligatoria (medida que no es directamente exigida por la directiva que ahora se transpone), por razón de su tamaño unas 4.279 empresas y entidades dejarán de soportar esa obligación, y ello comporta una reducción de cargas administrativas por importe de 6.418.500 euros. En definitiva, se cuantifica en 8.162.400 euros el total de reducción de cargas administrativas que deriva del anteproyecto.



Por otro lado, la MAIN considera que es nulo el impacto por razón de género. Según la MAIN, el anteproyecto tampoco tiene impacto en la infancia, en la adolescencia o en la familia; a igual conclusión se llega también en materia de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad. Finalmente, se afirma que el impacto por razón de cambio climático es nulo.

### **Tercero.- La consulta pública previa y la primera versión del anteproyecto**

Antes de redactar la primera versión del anteproyecto, se realizó la consulta pública previa prevista en el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. La consulta estuvo abierta desde el 8 hasta el 23 de febrero de 2024, y durante ese lapso de tiempo se recibieron las observaciones presentadas por el Consejo General de Economistas de España, por la Asociación de Pequeñas y Medianas Empresas de Cataluña (PYMEC), por la Confederación Nacional de PYMES (CONPYME) y por D. Javier Andrade Cabello.

Tales observaciones fueron examinadas en un documento (sin fecha) elaborado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Del análisis de esas observaciones resultó una primera versión del anteproyecto de Ley de fecha 21 de marzo de 2024. A diferencia de lo que sucede en el texto definitivo del anteproyecto, esta primera versión no afectaba a la obligación de realizar la auditoría de cuentas (artículo 263.2 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital), y además eran distintos los criterios utilizados tanto para optar por la información abreviada (artículo 257.1 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital), como para identificar a las pequeñas empresas (apartado 9 del artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas). En cambio, los umbrales cuantitativos para identificar a las medianas empresas eran los mismos que en la versión definitiva (apartado 10 del artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas).



<b>Formato abreviado del balance y estado de cambios del patrimonio neto</b>	
<b>Artículo 257.1 vigente</b>	<b>1.ª versión anteproyecto</b>
<b>4.000.000 euros (partidas del activo) 8.000.000 euros (volumen de negocio)</b>	<b>5.000.000 euros (partidas del activo) 10.000.000 euros (volumen de negocio)</b>

<b>Criterios sobre el tamaño de las empresas</b>	
<b>Artículo 3.9 vigente</b>	<b>1.ª versión anteproyecto</b>
<b><i>Pequeña empresa</i> 4.000.000 euros (partidas del activo) 8.000.000 euros (volumen de negocio)</b>	<b><i>Pequeña empresa</i> 5.000.000 euros (partidas del activo) 10.000.000 euros (volumen de negocio)</b>

Por otro lado y en cuanto a la entrada en vigor de la Ley una vez fuera aprobada por las Cortes Generales, la primera versión del anteproyecto estableció en su disposición final quinta que las modificaciones del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, de la Ley de Auditoría, y del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas, se aplicarían a los ejercicios económicos que comenzaran a partir del 1 de enero de 2024. Por lo que luego se dirá, conviene añadir que esa versión originaria no incluía una disposición transitoria.



#### **Cuarto.- Los informes del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas**

El Comité de Auditoría de Cuentas del mencionado Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (en lo sucesivo ICAC) se reunió los días 25 y 26 de marzo de 2024 para informar sobre el anteproyecto de Ley y así cumplir con el trámite exigido en el artículo 58.1.c) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Dicho Comité de Auditoría de Cuentas expresó su conformidad con el anteproyecto.

Por otro lado, el Comité Consultivo de Contabilidad del ICAC se reunió los días 26 y 27 de marzo de 2024 para informar sobre el anteproyecto de Ley, y así cumplir con el trámite exigido en el artículo 59.3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio. El Comité Consultivo informó favorablemente el anteproyecto, proponiendo la inclusión en el texto de una disposición transitoria para regular el régimen aplicable desde el 1 de enero de 2024 hasta la entrada en vigor de la nueva Ley.

Para cumplir con el trámite exigido en el artículo 59.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, el Consejo de Información Corporativa del ICAC se reunió los días 8 y 9 de abril de 2024 para informar sobre el anteproyecto de Ley, y así cumplir con lo exigido en el artículo 59.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio. Ese Consejo informó favorablemente el anteproyecto de Ley.

A la vista de esos informes se redactó una segunda versión del anteproyecto de Ley de fecha 12 de abril de 2024.

#### **Quinto.- La audiencia e información pública**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 133.2 de la Ley 39/2015 (en relación con el artículo 26.6 de la Ley 50/1997) el anteproyecto de Ley se sometió al trámite de audiencia e información pública mediante la publicación de su texto en el portal web del Ministerio proponente durante un plazo de quince días. Ese trámite tuvo por objeto la segunda versión del anteproyecto de Ley y estuvo abierto desde el 12 abril hasta el 7 de mayo de 2024.



Presentaron alegaciones la Confederación Española de la Pequeña y Mediana Empresa (CEPYME), la Cámara de Comercio de España, el Consejo General de Economistas de España, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, la Confederación Española de Transporte en Autobús (CONFEBUS), Petita i Mitjana Empresa de Catalunya (PIMEC), Doersa Asesores, S. L., y D. Javier Andrade Cabello.

Expresaron su conformidad con la elevación de los requisitos exigidos para suministrar la información contable abreviada CEPYME, CONFEBUS, PIMEC, y D. Javier Andrade.

Algunas alegaciones estaban a favor de elevar los umbrales de la auditoría obligatoria (CEPYME, Cámara de Comercio de España, CONFEBUS, Doersa Asesores, S. L., y D. Javier Andrade) y otras a favor de no modificar ese extremo (Consejo General de Economistas de España y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España).

Al margen de esas, se hicieron también otras alegaciones y propuestas que iban más allá del texto del anteproyecto.

Las distintas alegaciones, observaciones y propuestas fueron analizadas en un documento (sin fecha) elaborado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. De ese análisis resultó una tercera versión del anteproyecto de Ley de fecha 23 de octubre de 2024.

**Sexto.- La aprobación en primera vuelta del anteproyecto por el Consejo de Ministros y acuerdo por el que se autoriza su tramitación urgente**

El anteproyecto es aprobado en primera vuelta por el Consejo de Ministros el 29 de octubre de 2024.

Por considerarse necesario para que la norma entrase en vigor en el plazo exigido para la transposición de directivas comunitarias, en la sesión celebrada el 5 de noviembre de 2024 el Consejo de Ministros acordó autorizar la



tramitación urgente del anteproyecto, en los términos previstos en el artículo 27.1.a) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

**Séptimo.- La carta de emplazamiento de la Comisión Europea y el posterior dictamen motivado**

Los Estados miembros tienen que poner en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, a más tardar el 24 de diciembre de 2024.

El 31 de enero de 2025 tuvo entrada en el Registro de la Representación Permanente de España en la Unión Europea una carta por la que la Comisión Europea emplaza al Gobierno para que en el plazo de dos meses informe sobre las medidas de transposición de la directiva, al amparo del artículo 258 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Respondiendo a ese emplazamiento, el Ministerio de Economía, Comercio y Empresa emitió un informe el 31 de marzo de 2025.

Al amparo del artículo 258 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, la Comisión emitió un Dictamen motivado el día 17 de julio de 2025 en el que después de poner de manifiesto que se ha incumplido la obligación de transponer en plazo la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, pide al Reino de España que en un plazo de dos meses desde su recepción (que tuvo lugar el mismo 17 de julio de 2025), adopte las medidas necesarias para atenerse al dictamen motivado.



**Octavo.- La cuarta versión del anteproyecto y el segundo trámite de audiencia e información pública**

Después de despacharse el trámite de audiencia e información pública desde el 12 abril hasta el 7 de mayo de 2024 se redactó una tercera versión del anteproyecto de 23 de octubre de 2024, y más tarde una cuarta de 21 de mayo de 2025. Esta nueva versión introduce cambios relevantes: (i) eleva para llevarlos al máximo permitido por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, los criterios exigidos a las pequeñas empresas para suministrar información contable abreviada (artículo 257.1 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital); (ii) eleva el umbral exigido para cumplir la obligación de realizar la auditoría de cuentas (artículo 263.2 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital); y (iii) eleva los criterios que se aplican para identificar a las pequeñas empresas (apartado 9 del artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas). Las nuevas magnitudes fijadas en esta cuarta versión son las mismas del texto definitivo del anteproyecto.

Al haberse introducido una modificación sustancial del anteproyecto, se despachó un segundo trámite de audiencia e información pública que estuvo abierto desde el 21 de mayo hasta el 4 de junio de 2025. En ese lapso de tiempo presentaron alegaciones CEPYME, la Cámara de Comercio de España, el Consejo General de Economistas de España, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, la Asociación Española de Fabricantes de Pasta, Papel y Cartón (ASPAPPEL), BNFIX Global Auditores, D. Javier Andrade Cabello, D. Jesús Benaiges Borràs, y D. Josep Puchades Satorres (junto con otros cincuenta y siete auditores firmantes del mismo escrito).

Expresaron su conformidad con la elevación de los requisitos exigidos para suministrar la información contable abreviada la Cámara de Comercio de España, CEPYME, D. Josep Puchades Satorres y otros cincuenta y siete auditores firmantes del mismo escrito.

Algunas alegaciones estaban a favor de elevar los umbrales de la auditoría obligatoria (CEPYME, Cámara de Comercio de España, ASPAPPEL y D. Javier Andrade) y otras a favor de no modificar ese extremo (Consejo



CONSEJO DE ESTADO

General de Economistas de España, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, BNFIX Global Auditores, D. Josep Puchades Satorres y otros cincuenta y siete auditores firmantes del mismo escrito).

Al margen de esas, se hicieron también otras alegaciones y propuestas que iban más allá del texto del anteproyecto.

### **Noveno.- La quinta versión del anteproyecto y el informe de la Abogacía del Estado**

Las distintas alegaciones, observaciones y propuestas presentadas en el segundo trámite de audiencia e información pública fueron analizadas en un documento elaborado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. De ese análisis resultó una quinta versión del anteproyecto de Ley de fecha 10 de junio de 2025.

Ese nuevo texto fue informado por la Abogacía del Estado del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa el 25 de junio de 2025, que es favorable, pero con algunas observaciones sobre la disposición final sexta relativa a la entrada en vigor. La quinta versión del anteproyecto establece la entrada en vigor al día siguiente de la publicación de la Ley en el *BOE*, pero precisando que las modificaciones introducidas mediante los artículos primero y segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación para los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2024. La disposición final sexta precisa además que los nuevos límites se deben aplicar a todos los ejercicios a computar en el primero que se cierre con posterioridad a dicha fecha.

A juicio de la Abogacía del Estado esa retroactividad no es "prima facie" conforme a derecho. Según resulta de los artículos 44 y 49 del Código de Comercio y 253, 262, 279, 529 *ter* y 529 *quaterdecies* de la Ley de Sociedades de Capital, una vez ya formuladas las cuentas anuales la propuesta de aplicación del resultado y el informe de gestión (que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera) se está ante situaciones de hecho producidas y consumadas, habiéndose agotado ya sus consecuencias inmediatas. Por tanto,



CONSEJO DE ESTADO

se trata de una retroactividad máxima, y según la jurisprudencia constitucional, ese grado máximo solo es admisible cuando cualificadas razones de interés general así lo exijan.

Respecto a esa cuestión de la retroactividad, la Abogacía del Estado sugiere introducir una disposición transitoria aplicable a partir del 1 de enero de 2024, y hasta la entrada en vigor de la Ley que ahora está en fase de anteproyecto. En su estricta literalidad, el informe expresa lo siguiente: *“En consecuencia, esta Abogacía del Estado sugiere incluir una disposición transitoria que establezca una regulación autónoma y diferente de la establecida por las normas nueva y antigua para regular situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición con ocasión de la eficacia directa vertical de la directiva durante el período en que no haya sido transpuesta una vez vencido el plazo de la transposición”*. Por tanto, en vez de aplicar en ese período transitorio los criterios cuantitativos máximos admitidos por la directiva delegada que finalmente se han incorporado al anteproyecto de Ley, considera que lo indicado es aplicar los criterios básicos de la directiva delegada por los que se habían decantado las primeras versiones del anteproyecto.

A continuación, la Abogacía del Estado propone la redacción que a su juicio debería tener esa disposición transitoria única, en la que se fijan umbrales superiores a los establecidos en el vigente texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital y de la Ley de Auditoría, e inferiores a los que se establecen en la quinta versión anteproyecto de ley. Aunque no explica las razones justificativas de esa opción, la Abogacía del Estado considera que durante el período transitorio deben aplicarse los umbrales y los criterios cuantitativos de la tercera versión del anteproyecto.

Al margen de la disposición transitoria que sugiere introducir en el texto, la Abogacía del Estado también propone revisar la disposición final sexta para que la entrada en vigor se produzca al día siguiente de su publicación en el *BOE*, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso cuando se produzca la entrada en vigor.



**Décimo.- La sexta versión del anteproyecto y los informes ministeriales posteriores**

A la vista del informe de la Abogacía del Estado se elaboró una nueva versión del anteproyecto que tiene fecha de 25 de junio de 2025, que el día 27 de junio de 2025 fue remitida para informe a la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa. Ese texto de la sexta versión se sometió a posteriores informes, habiéndose incorporado al expediente los siguientes:

(1) Informe del Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática de 3 de julio de 2025 en el que se considera que la competencia prevalente es la relativa a la legislación mercantil (artículo 149.1.6.<sup>a</sup> CE), salvo en lo relativo a las entidades no lucrativas. A ese último respecto destaca que el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, establece lo siguiente en su disposición final segunda, *“el presente Real Decreto, en relación con las asociaciones declaradas de utilidad pública, se aprueba al amparo del artículo 149.1.14 de la Constitución, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra”*.

A ese respecto propone dos alternativas: (i) o bien suprimir el título competencial relativo a las entidades sin afán de lucro, siguiendo la práctica de no citarlo expresamente cuando se trata de una norma modificativa de otra anterior que ya lo expresó; (ii) o bien establecer una disposición final similar a la siguiente: *“Esta Ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6.<sup>a</sup> de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva sobre legislación mercantil. No obstante, la disposición final segunda se dicta de conformidad con los títulos expresados en la disposición final segunda de la norma que modifica”*.

En un documento sin fecha ni firma, el ICAC ha analizado ese informe del Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática, y considera indicado dar nueva redacción a la disposición final segunda con el texto propuesto por el ministerio, introduciendo los ajustes correlativos en la exposición de motivos y en la MAIN.



(2) Informe del Ministerio de Industria y Turismo de 4 de julio de 2025 que presta especial atención a los efectos retroactivos que resultan de la disposición final sexta sobre la entrada en vigor y sugiere revisar ese criterio. Al margen de ello, hace algunas sugerencias de técnica normativa y de estilo en la redacción del texto, y formula puntualizaciones a la MAIN.

El ICAC ha analizado ese informe (en un documento sin fecha ni firma) y además de aceptar las sugerencias de técnica normativa y de redacción, destaca que el texto de la disposición final sexta ha sido consensuado con el abogado del Estado del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa.

(3) Informe del Ministerio de Trabajo y Economía Social de 14 de julio de 2025 que hace observaciones de técnica normativa y sugiere que se completen o revisen algunas cuestiones de la MAIN.

El ICAC ha analizado ese informe (en un documento sin fecha ni firma) en el que se aceptan las observaciones formuladas y se introducen en los textos los correspondientes ajustes.

(4) Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes de 28 de julio de 2025 que considera que el rango normativo del anteproyecto es adecuado y suficiente, y que el título competencial invocado (legislación mercantil) ofrece amparo constitucional. Al margen de ello se propone dar nueva redacción a la disposición transitoria para reforzar la seguridad jurídica, y se hacen algunas sugerencias de técnica normativa y sobre el contenido de la MAIN.

El ICAC ha analizado ese informe (en un documento sin fecha ni firma) en el que se aceptan las observaciones formuladas, y en consecuencia se revisan los textos en el sentido indicado por el ministerio.

(5) Informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda de 29 de julio de 2025 en el que además de otras cuestiones de detalle, se presta especial atención a la disposición final sexta sobre la entrada en vigor y a la disposición transitoria, y su incidencia en el impuesto sobre sociedades. En



el método de estimación directa, el cálculo de la base imponible de ese tributo se realiza partiendo del resultado contable determinado de acuerdo con el Código de Comercio y normas concordantes (artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades). Pues bien, en la medida en que se modifica con carácter retroactivo el Plan General de Contabilidad de Pymes, para aplicarlo a empresas que antes no lo eran a partir del 1 de enero de 2024, ello podría ocasionar un nuevo resultado contable sobre ejercicios ya cerrados y, por aplicación del artículo 10.3 Ley 27/2014, una nueva base imponible correspondiente a dichos periodos. Es decir, resultaría una nueva base imponible sobre periodos tributarios ya cerrados, sin que en el expediente consten razones de interés general que justifiquen esa retroactividad en el marco de la Constitución. Por ello concluye afirmando que sería deseable realizar una valoración sobre la eventual existencia de motivos de interés general que justifiquen la conformidad a derecho de la retroactividad del anteproyecto.

El ICAC ha analizado ese informe del Ministerio de Hacienda (en un documento sin fecha ni firma) y destaca que la retroactividad se analizó cuando en el año 2007 se modificó el Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre), como del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre), normas que determinaban que algunas empresas previamente sujetas al PGC que pasaran a utilizar el PGC pymes. A ese respecto se introdujo la disposición adicional segunda del Real Decreto 1515/2007, conforme a la cual el único criterio contable que se aplica retroactivamente es el de los ajustes por cambios de valor que figuren en el patrimonio neto con cargo o abono a las partidas de los instrumentos financieros que hubieran originado los citados ajustes, y esos ajustes por cambios de valor no tienen impactos fiscales.

#### **Undécimo.- Los informes de otros organismos**

También se han incorporado al expediente los siguientes documentos:

(1) Informe de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia de 24 de julio de 2025 que valora positivamente el anteproyecto y



considera que del texto no resultan restricciones innecesarias o desproporcionadas a la competencia. Sin perjuicio de ello se sugiere reforzar la justificación de los umbrales cuantitativos, pues la reducción de las cargas de las pequeñas empresas es una consecuencia del criterio finalmente elegido de ir al máximo de lo permitido por la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 y no la razón que motiva el criterio finalmente elegido para las pequeñas empresas.

Por otro lado, la CNMC propone trasladar a las autoridades de la Unión Europea la conveniencia de introducir alguna fórmula de actualización automática de las magnitudes de las pequeñas y medianas empresas. A juicio de la CNMC, también sería oportuno coordinar los criterios que ahora se modifican con los utilizados en otras normas para las pequeñas y medianas empresas, en especial en lo que se refiere a las ayudas.

El ICAC ha analizado ese informe (en un documento sin fecha ni firma) y en cuanto a la actualización automática considera que ahora se trata de transponer una directiva, y que lo indicado sería que la eventual introducción de ese automatismo se dispusiera de manera armónica en las normas de la Unión Europea. Por otro lado, acepta revisar y reforzar la justificación de implantar para las pequeñas empresas, los umbrales máximos permitidos por la directiva delegada. En cuanto a la necesidad de coordinación con otros ámbitos que afectan a las pymes, el ICAC considera que es una cuestión que excede del ámbito de este anteproyecto de Ley.

(2) Dictamen del Consejo Económico y Social de 30 de julio de 2025 que valora positivamente el anteproyecto y considera que la transposición es correcta y adecuada. En aras a mejorar la competitividad empresarial y potenciar la actividad económica y la creación de empleo, el Consejo se muestra favorable a racionalizar y reducir las cargas administrativas innecesarias, pero manteniendo un adecuado equilibrio con la garantía de los principios de transparencia y acceso a la información financiera reflejada en la contabilidad. Al margen de ello considera que la revisión de los umbrales con arreglo a la inflación se debería llevar a cabo de forma automática. Finalmente, estima que debería haberse realizado una evaluación más detallada de los impactos, en especial en el ámbito laboral.



El ICAC ha analizado ese dictamen (en un documento sin fecha ni firma) y considera que teniendo en cuenta la Guía Metodológica para la elaboración de la MAIN, los impactos han sido suficientemente valorados.

**Duodécimo.- El informe de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa**

A efecto de lo exigido en el artículo 26.5, párrafo cuarto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, la Secretaría General Técnica (SGT) del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa emitió el 30 de julio de 2025 un extenso y detallado informe en el que se justifica el rango normativo del anteproyecto y el título competencial sobre legislación mercantil invocado.

Por otro lado, dada la urgencia en la adaptación del ordenamiento interno a la directiva delegada, el anteproyecto modifica las normas reglamentarias que regulan el Plan General de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos y de las PYMES, y para evitar un efecto de «congelación» de su rango normativo, se introduce una cláusula de salvaguarda en la disposición final cuarta.

Después de realizar una pormenorizada descripción del procedimiento de elaboración del anteproyecto, la SGT precisa que a su juicio no es necesario recabar la aprobación previa del titular del Ministerio para la Transformación Digital y de la Función Pública (prevista en el artículo 26.5, párrafo quinto, de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre), pues la norma no afecta a la organización administrativa de la Administración General del Estado, ni a su régimen de personal, procedimientos o inspección de los servicios.

A continuación, analiza el título de la norma, su exposición de motivos y el articulado haciendo sugerencias y observaciones. En cuanto al régimen de entrada en vigor regulado en la disposición final sexta y pese a que el plazo de transposición ya había expirado el 1 de enero de 2024, se considera adecuada la decisión de aplicar la norma a los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero del año en el que esta entre en vigor, pues no parece razonable una retroactividad que alcance a ejercicios económicos ya finalizados y cuando



CONSEJO DE ESTADO

las empresas ya se han formulado, aprobado y depositado las correspondientes cuentas. En cualquier caso, propone añadir un segundo párrafo a la disposición final sexta, que tenga la siguiente redacción: *“Los nuevos límites introducidos mediante los artículos primero y segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación a todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación esta ley”*.

Por otro lado, a la vista del dictamen de este Consejo de Estado número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza), la SGT considera conveniente introducir en el anteproyecto una nueva disposición final que autorice al Gobierno para elaborar un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

El informe de la SGT formula a continuación observaciones formales al texto del anteproyecto para ajustarse mejor a las Directrices de técnica normativa, aprobadas por Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, y sugiere algunos ajustes en la MAIN, entre los que cabe destacar la propuesta de que se añada un apartado sobre la evaluación “ex post” de la norma, aún en el caso de que no se estime necesario llevarla a cabo.

El ICAC ha analizado ese informe de la SGT (en un documento sin fecha ni firma) y acepta las observaciones y sugerencias formuladas indicando los ajustes que se introducen en el texto del anteproyecto y de la MAIN. Cabe destacar que se acepta la introducción de un segundo párrafo en la disposición final sexta sobre la entrada en vigor, y también que se incluya una habilitación expresa para que el Gobierno elabore y apruebe un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Después del informe de la SGT del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa y del análisis del ICAC se redactó la séptima y definitiva versión del texto del anteproyecto después remitido a este Consejo de Estado, y se actualizó la MAIN.



**Decimotercero.- La conformidad del Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes**

Como departamento que copropone el anteproyecto de Ley, el Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes expresó el 31 de julio de 2025 su conformidad a que la consulta de ese texto fuera remitida al Consejo de Estado.

**Decimocuarto.- La solicitud de audiencia al Consejo de Estado**

El Consejo General de Economistas de España solicitó audiencia al Consejo de Estado, que le fue otorgada el 5 de agosto de 2025, confiriéndole un plazo de quince días hábiles para formular alegaciones. Expirado ese plazo no se habían presentado alegaciones.

**Decimoquinto.- El informe de la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa**

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 26.9 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa dependiente del Ministerio de la Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes informó el 1 de septiembre de 2025, informe sobre el anteproyecto de Ley que tuvo entrada en el Registro de este Consejo de Estado al día siguiente.

Además de consideraciones formales y de observaciones sobre técnica normativa o respecto al contenido de la MAIN, la mencionada oficina estima que debería motivarse por qué razón no se ha optado por la alternativa de aplicar los umbrales básicos o generales, y en cambio se ha elegido la imposición de los umbrales cuantitativos máximos de tamaño amparados por la directiva.

Por otro lado, considera que el rango de la norma es el adecuado por modificar el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, pero entiende que debería instrumentarse mediante normas de rango reglamentario la modificación del Plan General de Contabilidad



CONSEJO DE ESTADO

de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos de las microempresas (Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre), y del Plan General de Contabilidad de las entidades sin afán de lucro (Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre). A su juicio no basta con la cláusula de salvaguarda del rango reglamentario de la modificación de esos planes de contabilidad; lo indicado sería tramitar separadamente esas modificaciones reglamentarias, para aprobarlas mediante real decreto una vez las Cortes aprueben la ley. A ese respecto de la modificación de normas reglamentarias mediante una ley, la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa invoca el dictamen del Consejo de Estado número 765/2020, de 11 de marzo, en el que se expresó lo siguiente: *“Esta forma de operar, ni es acorde con una adecuada técnica jurídica, ni se compadece bien con el principio de seguridad jurídica. Este no es simplemente una idea inspiradora del ordenamiento, sino uno de los principios básicos que lo conforman constitucionalmente. Se concreta en múltiples exigencias, entre las que se cuenta la claridad de las normas, su estabilidad y su adecuada inserción en el sistema normativo, de tal modo que la forma del instrumento jurídico de aprobación permita colegir, sin distinguos, su valor, rango y jerarquía, y el lugar de su inserción en el ordenamiento”*.

**Decimosexto.- El Acuerdo del Consejo de Ministros de 9 de septiembre de 2025**

En la sesión celebrada el 9 de septiembre de 2025, el Consejo de Ministros ha acordado solicitar a la Comisión Permanente del Consejo de Estado la emisión de dictamen con carácter urgente, no más tarde del día 18 de septiembre de 2025.

A la vista de estos antecedentes, se formulan las siguientes consideraciones.

**I.- Objeto y carácter de la consulta**

Se somete a consulta el “anteproyecto de Ley xx/202X, de XX de XXXX, por la que se modifican los criterios de tamaño de las empresas a efectos de información financiera”. De conformidad con lo dispuesto en el



CONSEJO DE ESTADO

artículo 21.2 de la Ley Orgánica 3/1980, de 22 de abril, del Consejo de Estado, se trata de una consulta de carácter preceptivo ya que es un anteproyecto de ley que ejecuta el derecho europeo, puesto que transpone al ordenamiento interno la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 de la Comisión, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

Aunque conforme a ese artículo 21.2 es una consulta sobre la que debe pronunciarse el Pleno del Consejo de Estado, teniendo en cuenta el acuerdo del Consejo de Ministros de 9 de septiembre de 2025, la Comisión Permanente emite este dictamen preceptivo el 18 de septiembre de 2025 al amparo del artículo 19.2 de su ley orgánica, a cuyo tenor: *“Si el plazo fijado fuese inferior a diez días, la consulta será despachada por la Comisión Permanente, aun siendo competencia del Pleno, sin perjuicio de que el Gobierno pueda requerir ulteriormente el dictamen del Pleno”*.

Tal y como se precisa en la disposición final quinta del anteproyecto, se trata de una transposición parcial de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, ya que otra parte de la transposición se incorporó a un texto que ya se está debatiendo en las Cortes Generales (el proyecto de Ley de información empresarial sobre sostenibilidad, mediante la que se modifican el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas), que en fase de anteproyecto fue preceptivamente informado por este Consejo de Estado en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre.

Con el propósito de que los nuevos umbrales o criterios objetivos de información financiera reflejada en la contabilidad se apliquen a los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2024, los Estados miembros debían transponer la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 *“a más tardar el 24 de diciembre de 2024”* (a tenor de lo dispuesto en su artículo 2.1).

Por otra parte, el anteproyecto no se limita a la transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, pues también regula el alcance subjetivo de



las empresas que están sujetas a auditoría de cuentas, materia o cuestión que está va más allá del contenido de esa directiva.

## II.- Procedimiento

La elaboración del anteproyecto ha correspondido a la Subsecretaría del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, actuando como coproponente el Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes que ha manifestado su conformidad con el texto remitido a este Consejo de Estado.

En la tramitación del proyecto se han cumplido los trámites previstos en el artículo 26 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. En ese sentido, después de realizar una consulta previa se ha despachado el trámite preceptivo de audiencia e información pública; es más, con pleno acierto se ha repetido ese trámite al haberse introducido modificaciones sustanciales en el anteproyecto.

Como es preceptivo a tenor de lo establecido en los artículos 58.1.c), 59.1 y 59.3 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, han emitido sus respectivos informes distintos órganos del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), como son el Comité de Auditoría de Cuentas, el Consejo de Información Corporativa y el Comité Consultivo de Contabilidad. Al margen de esos informes preceptivos, el ICAC ha analizado las aportaciones recibidas, y también ha justificado la aceptación o rechazo de las observaciones y sugerencias formuladas, no solo en los informes oficiales, sino también en los escritos de alegaciones presentados por los interesados.

También se han incorporado al expediente los preceptivos informes de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, como también de la del del Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes. En cuanto a la aprobación previa por el titular del Ministerio para la Transformación Digital y de la Función Pública prevista en el artículo 26.5 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, se considera que no es necesario recabarla ya que el anteproyecto de Ley no afecta a la organización administrativa de la



CONSEJO DE ESTADO

Administración General del Estado, ni a su régimen de personal, a los procedimientos o a la inspección de los servicios.

Además de los informes preceptivos, en el curso del procedimiento se han evacuado cuantos informes se han estimado útiles o convenientes. Por otro lado, la memoria del análisis de impacto normativo se presenta de forma abreviada (por entenderse que concurren las circunstancias previstas en el artículo 3 del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre).

Merece una valoración positiva a juicio de este Consejo de Estado, la activa participación y deliberación sobre el anteproyecto que ha tenido lugar en el curso de la tramitación del procedimiento, pues se ha desarrollado con un espíritu receptivo a las alegaciones, propuestas y sugerencias recibidas. Gracias a ese proceso de reflexión racional y a la dúctil receptividad se ha potenciado el acierto, la oportunidad y la conformidad a derecho del anteproyecto de Ley.

Para finalizar este apartado conviene añadir que se han incorporado al expediente las sucesivas versiones del anteproyecto de Ley y de la MAIN.

### **III.- Base competencial**

La regulación de las materias objeto del anteproyecto de Ley corresponde al Estado en ejercicio de su competencia exclusiva sobre "legislación mercantil", prevista en el artículo 149.1.6.<sup>a</sup> de la Constitución. Ese título competencial resulta adecuado para amparar la regulación proyectada.

Durante la tramitación del procedimiento, el Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática ha destacado que el anteproyecto modifica el Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, materia que está fuera del ámbito de la legislación mercantil. Ahora bien, aunque es cierto que esas instituciones no tienen cabida en la legislación mercantil, conviene destacar que la disposición final tercera de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, establece que corresponde al Gobierno efectuar la actualización de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades



sin fines lucrativos. Aunque esa disposición final tercera no es expresamente mencionada cuando la disposición final primera de la Ley 50/2002 concreta los títulos competenciales que dan cobertura a los distintos preceptos de su articulado, también es cierto que la validez en derecho de esa disposición final tercera no ha sido combatida ante el Tribunal Constitucional. Por tanto, desde la perspectiva de esa Ley de Fundaciones, no se advierten razones evidentes de fondo para cuestionar la competencia estatal para adaptar la contabilidad de esas instituciones benéficas.

Por otro lado y como recuerda el Ministerio de Política Territorial y Memoria Democrática, cuando en su día se aprobaron las correspondientes normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, la disposición final segunda del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre estableció lo siguiente: *"El presente Real Decreto, en relación con las asociaciones declaradas de utilidad pública, se aprueba al amparo del artículo 149.1.14 de la Constitución, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra"*. Sin incorporar a su texto una disposición con esa misma redacción literal, a propuesta de la SGT del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, el anteproyecto ha optado por incluir un segundo párrafo en la disposición final cuarta que implícitamente se remite a la mencionada disposición final segunda del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre. Por esa vía se impide la injerencia estatal en las mencionadas competencias forales en materia tributaria.

En ese conjunto de circunstancias normativas, no se advierten razones de fondo para cuestionar la competencia estatal para adaptar la contabilidad de esas instituciones benéficas. Ahora bien, como a continuación se explica, este Consejo de Estado considera que la disposición final cuarta debería excluirse del anteproyecto.

#### **IV.- Rango**

El anteproyecto contiene una norma con rango de ley que es el adecuado para transponer parcialmente la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, y



CONSEJO DE ESTADO

para modificar tanto la vigente Ley de Auditoría de Cuentas, como el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

En cuanto a la modificación de normas reglamentarias como son los planes de contabilidad, la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa ha cuestionado su introducción en el anteproyecto de Ley, pues considera que deberían aprobarse mediante real decreto una vez las Cortes Generales aprueben la ley. Se trata de una cuestión que este Consejo de Estado ya abordó en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza). En aquella ocasión se consideró que por razones de seguridad jurídica debían suprimirse en ese otro anteproyecto las disposiciones de rango reglamentario para en su momento aprobarlas mediante real decreto. Según se afirma en el citado dictamen:

*“Aunque la necesidad de elaborar normas de distinto rango jerárquico se plantea con frecuencia en la transposición al ordenamiento español de las disposiciones de la Unión Europea (página 235 de la Memoria del Consejo de Estado de 2023), el Gobierno de nuestro Estado de derecho no puede aprobar una norma híbrida de rango normativo heterogéneo, que tiene muchos preceptos con fuerza de ley, y algunos otros con rango de reglamento. Así resulta con diáfana claridad de la citada memoria: «El criterio de este Consejo es claramente desfavorable a esa posibilidad por razones de buena técnica y sistemática jurídica. Un ordenamiento jurídico bien ordenado y articulado reserva a textos de distinto rango jerárquico previsiones de diferente naturaleza y alcance. Por ello, resulta desordenado y confuso que se inserten en un texto de determinado rango jerárquico previsiones que, por su naturaleza y alcance, están pensadas para formar parte de textos normativos de otro rango. En definitiva, esa acumulación de previsiones de distinto rango en un mismo texto legal supone desnaturalizar y olvidar los criterios que llevan a asignar las diferentes materias objeto de regulación a su correspondiente escalón dentro de la jerarquía normativa”» (página 238)”.*



Lo mismo cabe decir respecto a este otro anteproyecto de Ley, en el que en consecuencia deberían suprimirse las disposiciones finales primera, segunda y tercera, y realizar en la exposición de motivos y el resto del texto los correspondientes ajustes. Esta observación merece especial consideración.

Teniendo en cuenta que ya expiró el período de transposición, lo indicado es tramitar esas reformas reglamentarias en paralelo al anteproyecto de ley para que así la transposición de unas y otras normas se realice "pari passu". En distintas ocasiones este Consejo de Estado ha indicado la conveniencia de tramitar simultáneamente y en paralelo un anteproyecto de ley y los correlativos proyectos de real decreto (dictámenes números 1.303/2022, de 20 de octubre, y 1.222/2023, de 2 de noviembre, entre otros). Según se afirma en el dictamen número 1.303/2022:

*"... debe valorarse positivamente la tramitación pari passu de las normas reglamentarias necesarias para completar la transposición de la Directiva (UE) 2021/514, lo que permitirá su plena incorporación al ordenamiento interno en un plazo razonable, en atención a los diferentes horizontes temporales establecidos en el artículo 2 de la norma europea, sin olvidar que la aprobación de la modificación legislativa que ahora se informa es requisito imprescindible para la de su desarrollo reglamentario".*

Respecto al procedimiento de elaboración de normas reglamentarias para modificar el artículo 2.1 del Real Decreto 1515/2007 (Plan General de Contabilidad de las pequeñas y medianas empresas y los criterios contables específicos de las microempresas), y el artículo 6.1 del Real Decreto 1491/2011 (Plan General de Contabilidad de las entidades sin afán de lucro (artículo 6.1 del Real Decreto 1491/2011)), conviene recordar que no es necesario iniciar ese procedimiento desde el principio. Así lo indicó este Consejo de Estado en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones



CONSEJO DE ESTADO

medioambientales, sociales y de gobernanza), en el que se hizo la siguiente observación:

*“... considera este Consejo de Estado que deberían ser suprimidas del texto del anteproyecto de Ley sometido a consulta las disposiciones finales primera a tercera. Ahora bien, ello no comporta la necesidad de iniciar desde el principio un nuevo procedimiento de elaboración de reglamentos. Habiéndose completado ya en su integridad los trámites de elaboración de normas reglamentarias, el contenido de los proyectos normativos incorporados en las disposiciones finales primera y segunda podría ser inmediatamente incorporado al Real Decreto que aprobase el Gobierno, sin necesidad de despachar otros trámites adicionales y complementarios”.*

En definitiva, deben excluirse del anteproyecto de Ley para incluirlas en un futuro real decreto las modificaciones de los mencionados planes de contabilidad, pero el procedimiento de elaboración de tales reglamentos se considera completo y no hay necesidad de repetirlo.

#### **V.- Consideraciones generales**

Como ya se ha anticipado, el anteproyecto de Ley sometido a consulta tiene como objetivo la transposición parcial de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, norma de la Unión Europea que modificó la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta al ajuste de los criterios de tamaño de las empresas o grupos de tamaño micro, pequeño, mediano y grande.

La transparencia respecto a la información financiera que se incorpora a la contabilidad de las empresas aporta al tráfico mercantil seguridad sobre su situación económica real. Esos datos económicos son importantes tanto para los propios trabajadores de la empresa, como también para los inversores que participan en su capital. Esa misma certidumbre informativa también favorece a los consumidores y usuarios, o a los demás operadores que compiten en el mercado. Además, esa información financiera es necesaria para las autoridades



CONSEJO DE ESTADO

públicas que ejercen unas u otras funciones de supervisión y control, o las que ejercen potestades tributarias.

Ahora bien, esos efectos positivos son inescindibles del incremento de las cargas burocráticas que comporta la laboriosa recopilación y suministro de los datos financieros de la contabilidad. Por ello, los poderes públicos buscan un punto de razonable y proporcionado equilibrio entre las ventajas y las desventajas de las obligaciones de transparencia en la información financiera.

Sucede además que el punto de equilibrio que es adecuado para un determinado momento de la situación económica, puede devenir inadecuado cuando de manera sobrevenida las magnitudes de la economía general experimentan cambios relevantes. Según se afirma en el considerando 3 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775: *"De acuerdo con datos de Eurostat, a lo largo de un período de unos 10 años, comprendido entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de marzo de 2023, la inflación acumulada alcanzó el 24,3 % en la zona del euro y el 27,2 % en toda la Unión"*.

A la vista de esos datos macroeconómicos, la Comisión consideró que lo indicado era ajustar y redondear en un 25 % los umbrales en su día establecidos en los apartados 1 a 7 del artículo 3 de la Directiva 2013/34/UE. De los tres criterios de tamaño corporativo originariamente utilizados por la Directiva 2013/34/UE a efecto de la información contable que deben presentar las empresas (total del balance de activos, volumen de negocio neto y número medio de empleados), la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 que ahora se proyecta transponer ajusta al alza los criterios relativos al total del balance de activos y al volumen de negocio neto, pero no modifica el número medio de empleados.

Cuando esas magnitudes se refieren a una pequeña empresa, la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 establece un umbral básico o estándar general (cinco millones de euros en el total del balance y diez millones de volumen de negocios neto), pero confiere a los Estados un margen de libre elección con un límite máximo: *"En todo caso, los umbrales no rebasarán los 7.500.000 EUR en el total del balance ni los 15.000.000 EUR en el volumen*



*de negocios neto*” (segundo párrafo de la nueva redacción del artículo 3.2 de la Directiva 2013/34/UE). Pues bien, el anteproyecto de Ley objeto de este dictamen respeta esos límites y por tanto realiza una correcta transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. Aunque en las versiones iniciales del anteproyecto se optó por los umbrales básicos (cinco millones de euros en el total del balance y diez millones de volumen de negocios neto), como resultado de la variedad de observaciones, propuestas y alegaciones formuladas en el curso de la tramitación del procedimiento, al final las autoridades competentes han decidido incluir los criterios máximos permitidos por la directiva.

Aunque esa opción es válida en derecho, teniendo en cuenta que se trata de una cuestión controvertida en el curso de la tramitación del procedimiento, podría considerarse la conveniencia y oportunidad de reforzar los argumentos objetivos que la justifican. En el curso de la tramitación del procedimiento se ha instado completar o robustecer la motivación de ese extremo por la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, y por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia.

Por otro lado, en su dictamen de 30 de julio de 2025, el Consejo Económico y Social aboga por mantener un adecuado equilibrio entre la reducción de las cargas empresariales y la garantía de los principios de transparencia y acceso a la información contable. Como han argumentado el Consejo General de Economistas de España, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España y otros interesados que han presentado alegaciones, la elevación del umbral a partir del cual las empresas pueden elaborar y suministrar información abreviada sobre su balance y estado de cambios en el patrimonio, debilita la transparencia de la información financiera. En definitiva, aunque la opción elegida es válida en derecho, para soslayar de raíz cualquier reproche de arbitrariedad (artículo 9.3 CE), lo más indicado es reforzar la motivación de las razones que justifican elevar ese umbral al máximo permitido por los apartados 2 y 5 del artículo 1 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, en vez de limitarse a adoptar los criterios básicos que se contienen en ese mismo precepto.



Algo muy parecido o similar cabe decir también respecto a la válida decisión de elevar el umbral cuantitativo de tamaño empresarial que se aplica para identificar a las entidades que están obligadas a realizar la auditoría de cuentas, mediante la modificación del artículo 263.2 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio. Como ya se ha anticipado, esa medida que es ajena a la transposición de la directiva delegada, produce efectos para las empresas que así reducen sus cargas, pero genera consecuencias para los auditores de cuentas. Al margen de unas u otras consecuencias, lo que ahora importa destacar es la conveniencia de reforzar la motivación de las causas o razones que justifican el criterio finalmente elegido sobre el alcance subjetivo de la obligación empresarial de realizar la auditoría de cuentas, cuestión que ha sido objeto de una intensa controversia durante la tramitación del procedimiento.

Aunque el reforzamiento de los argumentos que legitiman el nuevo alcance subjetivo de la obligación de realizar la auditoría de cuentas puede incorporarse a la MAIN, dada la trascendencia de esa delicada cuestión parece que en la exposición de motivos del anteproyecto debería incorporarse por lo menos una motivación «sucinta» (que es el estándar de justificación exigido para los actos administrativos en el artículo 35 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas).

En definitiva, este Consejo de Estado no cuestiona la validez ni la conveniencia u oportunidad de esas medidas, pero considera indicado recomendar que en la MAIN se refuercen las razones que las justifican, y que se exterioricen de manera sucinta en la exposición de motivos.

#### **VI.- Observaciones particulares**

Una vez ya realizadas esas consideraciones generales, y sin perjuicio de que el anteproyecto merece una valoración general positiva, se formulan a continuación algunas observaciones particulares, que dejan al margen los dos artículos del anteproyecto sobre los que no se hace observación alguna.



## 1.- A la exposición de motivos

La exposición de motivos del anteproyecto se ajusta en su contenido a lo que establecen las Directrices de técnica normativa aprobadas por Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, y a lo que resulta del dictamen de este Consejo de Estado número 907/2023, de 17 de julio: *"Los preámbulos, en general, suelen estar divididos en tres apartados: i) el primero describe, de forma ordenada, las características principales de la materia que se regula, las razones que hacen que sea necesario regularla, la evolución de la normativa en la materia objeto de regulación y las novedades que la norma introduce; ii) el segundo, explica el contenido de la norma y subraya, en su caso, las novedades que contiene respecto de la regulación anterior; y iii) el tercer apartado, se refiere a los hitos más importantes de la tramitación, a los principios de buena regulación y su cumplimiento, a las habilitaciones en virtud de las cuales se dicta la norma, y termina con una fórmula promulgatoria"*.

En cualquier caso y como se ha anticipado, deberían reforzarse la justificación de dos cuestiones fundamentales del anteproyecto: (i) la elevación al máximo del umbral de las pequeñas empresas que pueden elaborar y suministrar información contable simplificada; y, (ii) la elevación del umbral de las empresas sujetas a la obligación de auditoría de cuentas. Aunque sea una motivación sucinta, la exposición de motivos debería exteriorizar las razones que justifican esas decisiones. Al margen de esa motivación sucinta, en la MAIN debería desarrollarse una justificación algo más detallada sobre esos extremos.

## 2.- A la parte final del anteproyecto

### 1.- La disposición transitoria única y la disposición final séptima (entrada en vigor y retroactividad transitoria)

Puesto que inciden en cuestiones que se solapan, conviene analizar de forma conjunta la transitoria única y la disposición final séptima sobre la entrada en vigor.



Aunque las primeras versiones del anteproyecto establecían que la ley entraría en vigor al día siguiente de su publicación en el *BOE*, también establecían que se aplicaría a los ejercicios económicos que comenzaran a partir del 1 de enero de 2024. Como en el curso de la tramitación del procedimiento se ha cuestionado la conformidad a derecho de esa aplicación retroactiva, finalmente se ha optado por mantener la entrada en vigor en el día siguiente al de la publicación de la ley en el *BOE*, siendo de aplicación para los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero del año en curso. Según precisa la disposición final séptima del anteproyecto: *“Los nuevos límites introducidos mediante los artículos primero y segundo y las disposiciones finales primera y segunda serán de aplicación a todos los ejercicios a computar en la fecha de cierre del primer ejercicio en que resulte de aplicación esta ley”*.

Ese nuevo régimen de entrada en vigor se ha completado con la introducción en el anteproyecto de una disposición transitoria que no estaba prevista en las primeras versiones. Las reglas de la transitoria única se aplicarán a *“los ejercicios que comiencen a partir del día 1 de enero de 2024 y hasta aquéllos a los que resulten de aplicación las disposiciones de esta ley”*.

De la disposición transitoria única resulta que no se trata de aplicar las reglas que contiene a actuaciones iniciadas antes de su entrada en vigor, pero que todavía estén en curso o *“in itinere”* después de la publicación de la norma en el *BOE*, sino de aplicar esas reglas a actuaciones que ya están terminadas o consumadas antes de que el Gobierno remita el texto a las Cortes Generales.

Para aproximarse a esa cuestión sobre la entrada en vigor de la ley y el régimen transitorio conviene empezar recordando algunas de las observaciones formuladas en el curso de la tramitación del procedimiento, para después entrar en el análisis de esa cuestión.

A propuesta de la Abogacía del Estado se ha introducido en el anteproyecto una disposición transitoria que cubre el período intermedio entre el calendario de aplicación de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 a los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2024, y la entrada en vigor de la ley que ahora está en fase de anteproyecto. En su informe de 25 de junio



de 2025, la Abogacía del Estado considera que la disposición final sexta del anteproyecto produce efectos retroactivos que son contrarios a derecho (en ese momento se trataba de la quinta versión del anteproyecto). Como argumenta con pleno acierto la Abogacía del Estado, una vez formuladas, depositadas y registradas las cuentas anuales, se está ante situaciones ya producidas y consumadas en el pasado, por lo que solo exigencias cualificadas de interés general pueden ser la base y el fundamento legitimador de la retroactividad de grado máximo de una ley. Por ello propuso dar nueva redacción a esa disposición final sexta (que ha pasado a ser la séptima), y añadir una disposición transitoria que hasta ese momento no figuraba en el anteproyecto.

A ese respecto conviene recordar que las Directrices de técnica normativa aprobadas por el Consejo de Ministros por acuerdo de 22 de julio de 2005 establecen que las disposiciones transitorias: *“Deberán utilizarse con carácter restrictivo y delimitar de forma precisa la aplicación temporal y material de la disposición transitoria correspondiente”* (Directriz n.º 40). En cuanto a los distintos contenidos de esas disposiciones transitorias, la Directriz n.º 40 establece lo siguiente:

*“Incluirán exclusivamente, y por este orden, los preceptos siguientes:*

- a) Los que establezcan una regulación autónoma y diferente de la establecida por las normas nueva y antigua para regular situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición.*
- b) Los que declaren la pervivencia o ultraactividad de la norma antigua para regular las situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva disposición.*
- c) Los que declaren la aplicación retroactiva o inmediata de la norma nueva para regular situaciones jurídicas iniciadas con anterioridad a su entrada en vigor.*
- d) Los que, para facilitar la aplicación definitiva de la nueva norma, declaren la pervivencia o ultraactividad de la antigua para regular situaciones jurídicas que se produzcan después de la entrada en vigor de la nueva disposición.*



e) *Los que, para facilitar la aplicación definitiva de la nueva norma, regulen de modo autónomo y provisional situaciones jurídicas que se produzcan después de su entrada en vigor.*

*No pueden considerarse disposiciones transitorias las siguientes: las que se limiten a diferir la aplicación de determinados preceptos de la norma sin que esto implique la pervivencia de un régimen jurídico previo y las que dejan de tener eficacia cuando se aplican una sola vez”.*

De esas alternativas sobre el posible contenido de una disposición transitoria, la Abogacía del Estado se acoge a la primera. Por decirlo en los términos literales utilizados en su informe de 25 de junio de 2025, lo que propone la Abogacía del Estado es establecer el régimen transitorio mediante *“una regulación autónoma y diferente de la establecida por las normas nueva y antigua”*. Esa es la opción del texto definitivo del anteproyecto, que en la disposición transitoria única fija unos umbrales o criterios cuantitativos que son superiores a los establecidos en el vigente derecho positivo, e inferiores a los que se establecen en el anteproyecto.

Mientras que la SGT del del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa no se pronuncia sobre la disposición transitoria única en su informe de 30 de julio de 2025, no sucede lo mismo con la SGT del Ministerio de Hacienda, que en su informe de 29 de julio de 2025 destaca que, para liquidar el impuesto de sociedades, el cálculo de la base imponible se realiza partiendo del resultado contable. A su juicio, al modificarse con carácter retroactivo el Plan General de Contabilidad de PYMES, se puede ocasionar un nuevo resultado contable sobre ejercicios ya cerrados y, determinar una nueva base imponible correspondiente a dichos periodos. A ese respecto, la SGT del Ministerio de Hacienda considera que para establecer ese grado de retroactividad deberían existir razones de interés general que así lo justifiquen, razones que a su juicio no constan en el expediente. Según concluye ese informe: *“Por todo lo anterior, sería deseable realizar una la valoración sobre la existencia de motivos de interés general que justifiquen la licitud de la retroactividad de dicha norma”*.



CONSEJO DE ESTADO

En contra de ese parecer del Ministerio de Hacienda ha informado el ICAC, pues a su juicio el único criterio contable que se aplica retroactivamente es el de los ajustes por cambios de valor que figuren en el patrimonio neto con cargo o abono a las partidas de los instrumentos financieros que hubieran originado los citados ajustes, y esos ajustes por cambios de valor no tienen impactos fiscales. Por otro lado, destaca que cuando en el año 2007 se aprobaron el Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre), y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre), no se plantearon reparos jurídicos a su retroactividad.

Aunque el ICAC no aporte ese dato, cabe añadir que cuando este Consejo de Estado fue consultado sobre el texto del proyecto de Plan General de Contabilidad que después se aprobó mediante el mencionado Real Decreto 1514/2007, no se pusieron reparos sustantivos a que el plan se aplicara de manera retroactiva, y únicamente se hizo alguna sugerencia formal sobre cómo ordenar o subdividir la disposición transitoria primera (dictamen número 1.950/2007, de 8 de noviembre). No está de más añadir, que el apartado 1 de la disposición transitoria primera del plan contable aprobado por el Real Decreto 1514/2007 estableció lo siguiente: *“Los criterios contenidos en el Plan General de Contabilidad deberán aplicarse de forma retroactiva con las excepciones que se indican en las disposiciones transitorias segunda y tercera de este real decreto”*. Esa misma regla resulta también de la disposición transitoria segunda del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (aprobado por Real Decreto 1515/2007), y este Consejo de Estado no hizo observación alguna respecto a ese régimen de retroactividad en el dictamen número 2.050/2007, de 8 de noviembre. Ahora bien, a diferencia de lo que sucede en este caso, esas normas reglamentarias no se aprobaron para transponer una directiva de la Unión Europea, sino en desarrollo de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional, y en ejecución del Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de las normas internacionales de contabilidad. Como luego se expone, una parte de los problemas de retroactividad que afloran en este anteproyecto de Ley están vinculados con el



incumplimiento por el Reino de España de la obligación de transponer en plazo una directiva.

Como ya se ha anticipado, la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley objeto de este dictamen establece la aplicación retroactiva para los ejercicios económicos a partir del 1 de enero de 2024, de unos criterios sobre la dimensión de las empresas que ni son los actualmente vigentes, ni tampoco los nuevos que establece el anteproyecto. Sucede que esa opción intermedia propuesta por la Abogacía del Estado no hace desaparecer el riesgo jurídico de que se plantee la eventual invalidez de la norma por razón de su retroactividad. La simple reducción de los umbrales cuantitativos del anteproyecto no hace desaparecer ese riesgo, es más, aumenta el número de empresas que deberían soportar la revisión de las cuentas del ejercicio iniciado el 1 de enero de 2024, en comparación con los nuevos criterios que se aplicarían si no existiera la disposición transitoria. Por otro lado, el Abogado del Estado no identifica las cualificadas razones de interés general que legitimarían esa retroactividad máxima de la disposición transitoria única.

Para seguir avanzando en el análisis de esa problemática sobre la retroactividad normativa, hay que tener en cuenta que el artículo 9.3 de la Constitución no prohíbe en términos absolutos todo tipo de retroactividad. De ese precepto constitucional no resulta una rígida prohibición de la retroactividad de las normas sobre la contabilidad de las empresas. Es más, según declara la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 19 de diciembre de 2011 (recurso de casación 2884/2010): *“nuestro ordenamiento jurídico no prohíbe la retroactividad de las normas tributarias. La irretroactividad de éstas no es un postulado constitucional, y el artículo 10.2 LGT admite la previsión legal expresa en contrario”*. Tal y como declara en su fundamento jurídico 3 la Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre: *“La irretroactividad absoluta de las leyes fiscales, por otra parte, podría hacer totalmente inviable una verdadera reforma fiscal (SSTC 126/1987 y 197/1992). Al tema no fueron extraños los constituyentes toda vez que en el anteproyecto de la Constitución la irretroactividad se extendía también a las leyes tributarias y así se mantuvo en el Informe de la Ponencia, pero se suprimió, significativamente, en el Dictamen de*



CONSEJO DE ESTADO

*la Comisión de Asuntos Constitucionales para no impedir u obstaculizar futuras reformas del sistema”.*

Pues bien, de igual manera que no cabe hacer un juicio general de contrariedad a derecho de todas las normas tributarias que produzcan efectos retroactivos, tampoco cabe llegar a esa conclusión cuando se trata de normas sobre la contabilidad de las empresas. En cualquier caso, tal y como han apuntado la Abogacía del Estado y la SGT del Ministerio de Hacienda, para establecer una retroactividad máxima que se aplica a hechos ya consumados, es imprescindible identificar las razones de interés general que la justifican. Según el criterio de la citada STS de 19 de diciembre de 2011, la validez en derecho de la aplicación de las normas hacia el pasado debe analizarse de manera casuista, pues hay que diferenciar los distintos grados de retroactividad: *“resulta relevante, a tenor de la doctrina del TC, distinguir entre la retroactividad auténtica o de grado máximo, y la retroactividad impropia o de grado medio. En el primer supuesto, que se produce cuando la disposición pretende anular sus efectos a situaciones de hecho producidas con anterioridad a la propia Ley y ya consumadas, sólo exigencias cualificadas de interés general podrían imponer el sacrificio del principio de seguridad jurídica”.*

A ese último respecto del fundamento legitimador de una retroactividad máxima que alcanza a actos o hechos ya consumados, conviene recordar aquí lo declarado en la STC 126/1987, de 16 de julio (F.J. 11): *“En el primer supuesto -retroactividad auténtica-, la prohibición de la retroactividad operaría plenamente y solo exigencias cualificadas del bien común podrían imponerse excepcionalmente a tal principio”.* En igual sentido y con los mismos términos se pronuncian también las sentencias del Tribunal Constitucional 112/2006, de 5 de abril (F.J. 17), 121/2016, de 23 de junio (F.J. 4), y 149/2023, de 7 de noviembre (F.J. 5.b), entre otras. Sucede que las razones cualificadas de interés general que en hipótesis pudieran legitimar las normas retroactivas que resultan de la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley ahora dictaminado, no se argumentan en la MAIN y tampoco resultan del resto del expediente.



Un ejemplo ilustrativo de ese tipo de exigencias cualificadas es el que resulta del considerando 45 de la Sentencia de la Gran Sala del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de abril de 2005 (*Stichting "Goed Wonen" y Staatssecretaris van Financiën, C-376/2002, EU:C:2005:251*): *"Los principios de protección de la confianza legítima y de seguridad jurídica no se oponen a que un Estado miembro, con carácter excepcional y con el fin de evitar que durante el procedimiento legislativo se incrementen considerablemente las operaciones financieras destinadas a minimizar la carga del IVA contra las que pretende luchar precisamente una ley de modificación, atribuya a esta ley un efecto retroactivo, cuando, en circunstancias como las del asunto principal, se ha advertido de la próxima adopción de la ley y de su efecto retroactivo a los operadores económicos que realizan operaciones económicas como las contempladas por la ley, de modo que puedan comprender las consecuencias de la modificación legislativa prevista para las operaciones que realizan"*. Ocurre que son otras las circunstancias concurrentes en el anteproyecto de Ley objeto de este dictamen, pues durante la tramitación de esta norma por las Cortes Generales, las empresas no utilizarán ese período de tiempo en provecho propio mediante la revisión o reajuste de la contabilidad ya aprobada, depositada y registrada en su día.

En cualquier caso, la ausencia de razones cualificadas de interés general que justifiquen la retroactividad no es el único obstáculo jurídico al que se enfrenta la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley, pues también hay que ponderar los límites a la eficacia vinculante de las directivas de la Unión Europea. Para analizar esta otra cuestión conviene focalizar la atención en el artículo 2.1 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775, a cuyo tenor esa norma debería haber sido transpuesta a más tardar el 24 de diciembre de 2024, y debería ser aplicada a los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2024. Ahora bien, esos calendarios solo vinculan a los Estados miembros, y no tienen eficacia directa sobre las empresas que suministran la información financiera resultante de su contabilidad.

En el texto de la disposición transitoria única del anteproyecto subyace una premisa jurídicamente errónea: que las pequeñas empresas están obligadas a ajustarse a determinados parámetros de tamaño desde el 1 de enero



CONSEJO DE ESTADO

de 2024, por exigirlo así el artículo 2.1 de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. Sucede que ni las empresas son los sujetos destinatarios de la directiva, ni tienen unas u otras obligaciones de suministro de información financiera en virtud de esa norma. En contra de esa errónea premisa, hay que destacar que solo los Estados miembros son destinatarios de la directiva, según resulta de lo establecido en el artículo 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Por otro lado, y tal y como declara la STJCE de 26 de febrero de 1986 (*Marshall*, 152/84, EU:C:1986:84): “una directiva no puede, por sí sola, crear obligaciones a cargo de un particular y que una disposición de una directiva no puede, por consiguiente, ser invocada, en su calidad de tal, contra dicha persona” (considerando 48). Esa misma orientación sigue también la STJCE de 8 de octubre de 1987 (*Kolpinghuis Nijmegen*, 80/86, EU:C:1987:431).

Aunque no lo exprese así en la estricta literalidad de su informe, en la propuesta de la Abogacía del Estado subyace la idea de que una vez ya expirado el plazo para transponerla, la Directiva Delegada (UE) 2023/2775 surte efectos directos en toda su plenitud y a ella deben ajustarse las empresas afectadas. A pesar de no haber cumplido tempestivamente el plazo de transposición, las autoridades españolas quieren mantener la fecha inicial de aplicación de los umbrales o criterios cuantitativos sobre el tamaño de las empresas, y para ello introducen una disposición transitoria única que retrotrae al 1 de enero de 2024 los efectos de la ley que ahora está en fase de anteproyecto.

Ahora bien, ello no resulta conforme con la prohibición del llamado “efecto directo inverso” de las directivas de la Unión Europea, en virtud del cual el Estado que ha incumplido sus obligaciones de transposición no puede exigir a los particulares que se ajusten a reglas de la directiva que les perjudican; así resulta de las sentencias de 11 de junio de 1987 (*Pretore di Salò*, 14/86, EU:C:1987:275), de 8 de octubre de 1987 ya citada (*Kolpinghuis Nijmegen*), y de 5 de junio de 2007 (*Hans Markus Kofoed contra Skatteministeriet*, C-321/05, EU:C:2007:408), entre otras.

Ese mismo criterio de las instituciones de la Unión Europea es utilizado también por nuestro Tribunal Supremo en la Sentencia de la Sala



CONSEJO DE ESTADO

Tercera 835/2021, de 10 de junio (recurso de casación 1045/2020), que hace referencia a *“la prohibición del efecto directo vertical descendente en perjuicio de los particulares (...) protegiendo al máximo los derechos de estos últimos, que no son responsables de las omisiones o del incumplimiento de las obligaciones de transposición o modificación de su normativa al Derecho de la UE por parte del EM”*.

Tal y como precisa ese mismo pronunciamiento del Tribunal Supremo: *“El Derecho Comunitario y la doctrina del Tribunal de Justicia proscriben el efecto vertical inverso o descendente, es decir, la posibilidad de que un Estado invoque los preceptos de una Directiva, no transpuesta al ordenamiento interno o bien indebidamente transpuesta. Dicho de otro modo, la eficacia directa de la directiva no puede generar obligaciones para el particular frente al Estado que no la ejecutó en plazo o de forma adecuada. El Estado no puede ampararse en su propio incumplimiento para aplicar la directiva”*.

Desde esa perspectiva del efecto directo vertical descendente o inverso, no cabe invocar frente a los empresarios particulares la aplicación de la directiva a los ejercicios económicos a partir del 1 de enero de 2024, para así imponerles de manera retroactiva obligaciones que les perturban o les perjudican. Tal y como afirma este Consejo de Estado en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza):

*“Aunque sean esas las fechas previstas en la norma europea, es un hecho que ya se ha incumplido el plazo de transposición. Y, por tanto, habrá que revisar todo el calendario previsto para la aplicación de la futura ley, que en algunos puntos es claro que no podrá respetar los tiempos consignados en la directiva, pues a la regulación proyectada se anuda una ampliación tanto del ámbito subjetivo de la obligación de emitir el informe sobre sostenibilidad, como de su contenido, pasando por la articulación de un nuevo sistema para la verificación, bajo la supervisión del ICAC, lo que exige sin duda la previsión de un periodo razonable para permitir que los diferentes destinatarios de la*



*norma adopten las medidas precisas para su correcta implementación. A ello hay que añadir que no parece razonable extender la aplicación de una norma a ejercicios económicos ya finalizados con anterioridad a su entrada en vigor.*

*En este sentido es importante destacar que, en el caso de que no se articule un régimen temporal gradual y proporcionado, existe el riesgo de incurrir en lo que se denomina un «efecto directo inverso» de la directiva; es decir, el Estado miembro no puede exigir al particular el cumplimiento de una obligación prevista en una directiva que el Estado no ha transpuesto».*

Por una elemental necesidad de seguridad jurídica, el Estado de Derecho impone unas exigencias de coherencia lógica en los actos propios. Según declara en su considerando 22 la STJCE de 5 de abril de 1979 (*Ratti*, 148/78, EU:C:1979:110): *“el Estado miembro que no haya adoptado dentro de plazo, las medidas de ejecución que impone la Directiva, no puede oponer a los particulares su propio incumplimiento de las obligaciones que la Directiva implica”*. La máxima clásica *“allegans propriam turpitudinem, nemo auditur”* subyace tanto en el concepto del efecto directo vertical inverso de las directivas de la Unión Europea, como también en el silencio administrativo. Sin perjuicio de los evidentes matices diferenciales entre una y otra figura jurídica, con el incumplimiento de la obligación de transponer en plazo una directiva ocurre algo bastante parecido a lo que sucede con el incumplimiento de la obligación de dictar y notificar en plazo una resolución administrativa expresa. Según declara el Tribunal Constitucional a este último respecto: *“Es absolutamente inaceptable que una Administración pública que debe actuar «con sometimiento pleno a la ley y al Derecho» (art. 103.1 CE), desatienda, primero, el cumplimiento de sus obligaciones para con los ciudadanos y, sin embargo, manifieste luego un extremado celo en la exigencia de las de éstos, pues ninguna pretendida eficacia administrativa puede justificar el desconocimiento de unos valores superiores de nuestro ordenamiento jurídico: la justicia (art. 1.1 CE)”* (STC 220/2003, de 15 de diciembre; F.J. 5). En igual sentido cabe decir que el Estado que desatiende primero su obligación de transponer en plazo una directiva, no puede después ser muy celoso a la hora de imponer a los empresarios un calendario que afecta retroactivamente a actos jurídicos consumados, por afectar a la contabilidad ya



CONSEJO DE ESTADO

aprobada y depositada en el pasado. Si las autoridades españolas hubieran realizado en plazo la transposición, no sería preciso introducir en el anteproyecto de Ley una disposición que produce efectos retroactivos.

En definitiva, teniendo en cuenta la jurisprudencia sobre el efecto directo vertical descendente o inverso de las directivas de la Unión Europea, y no habiéndose identificado en el expediente las razones cualificadas de interés general que pudieran justificar una retroactividad máxima, cabe concluir que las reglas retroactivas contenidas en la disposición transitoria única del anteproyecto de Ley son contrarias a derecho, y por ello esa disposición debería ser suprimida. Esta observación tiene carácter esencial a los efectos previstos en el artículo 130.3 del Reglamento Orgánico del Consejo de Estado, aprobado por el Real Decreto 1674/1980, de 18 de julio.

Mientras que la disposición transitoria única debe ser suprimida, la disposición final séptima sobre la entrada en vigor puede conservarse en sus propios términos. Aunque ese régimen de entrada en vigor se aparta de la regla general dispuesta en el primer párrafo del artículo 23 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, en este caso ya ha expirado el plazo de transposición de la directiva, por lo que se está ante una de las excepciones a la regla general mencionadas en el segundo párrafo de ese precepto. Desde esa perspectiva, no hay razones para objetar el texto de la disposición final séptima del anteproyecto de Ley ahora dictaminado.

Al margen de ello, cabe aceptar la sugerencia formulada por la Oficina de Coordinación y Calidad Normativa, que en su informe de 1 de septiembre de 2025 sugiere revisar el título de la disposición final séptima para que pase a estar redactado en los siguientes términos: "*Disposición final sexta. Entrada en vigor y aplicación*".

## 2.- La disposición final sexta y la habilitación al Gobierno para elaborar y aprobar un texto refundido

Algunos de los cambios en las normas contables y de auditoría de cuentas derivados de las medidas adoptadas por la Unión Europea ya fueron



analizados por este Consejo de Estado en su dictamen número 1.525/2024, de 25 de septiembre (relativo al anteproyecto de Ley por la que se regula el marco de información corporativa sobre cuestiones medioambientales, sociales y de gobernanza). En aquella ocasión se introducían hasta setenta modificaciones de muy diverso alcance en la Ley de Auditoría de Cuentas, y por ello se planteaban dos alternativas: o redactar completo un nuevo texto o habilitar al Gobierno para elaborar y aprobar un texto refundido.

En el anteproyecto de Ley objeto de este dictamen hay una única modificación de la Ley de Auditoría de Cuentas, que quedaría descolgada de la habilitación contenida en el otro texto si ahora no se incluyese una habilitación como la acertadamente propuesta por la SGT del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa. Baste con destacar aquí el pleno sentido de la disposición final sexta del anteproyecto de Ley de transposición de la Directiva Delegada (UE) 2023/2775.

### 3.- A la MAIN

Según la MAIN, el anteproyecto ha optado por ajustarse al límite ampliado de definición de pequeña empresa, de manera que se equipara España con otros Estados miembros de nuestro entorno. Sucede que la MAIN no contiene ningún cuadro comparativo con los criterios adoptados por otros Estados, extremo que debería ser subsanado.

Al margen de ello, debería reforzarse la justificación del fundamento legitimador de las decisiones adoptadas respecto a las siguientes cuestiones: (i) la elevación al máximo del umbral de las pequeñas empresas que pueden elaborar y suministrar información contable simplificada; y, (ii) la elevación del umbral de las empresas sujetas a la obligación de auditoría.

Por otro lado, la MAIN afirma que el anteproyecto no tiene impacto presupuestario por no implicar incremento del gasto. Ahora bien, al regular la evaluación del impacto presupuestario, el artículo 2.1.d).2.º del Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, no lo limita a ese extremo, pues establece lo siguiente: *"El Impacto presupuestario comprenderá, al menos, una referencia a los efectos en los ingresos y gastos públicos y que incluirá la incidencia en los*



CONSEJO DE ESTADO

*gastos de personal, dotaciones o retribuciones o cualesquiera otros gastos al servicio del sector público". Por tanto, debe subsanarse la falta de evaluación del eventual impacto del anteproyecto en los ingresos públicos.*

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado es de dictamen:

Que, una vez tenida en cuenta la observación esencial formulada a la disposición transitoria única (apartado VI.2.1 del dictamen), y consideradas las demás, puede V. E. someter al Consejo de Ministros el anteproyecto de Ley sometido a consulta".

V. E., no obstante, resolverá lo que estime más acertado.

Madrid, 18 de septiembre de 2025

EL SECRETARIO GENERAL,

LA PRESIDENTA,

EXCMO. SR. MINISTRO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA.