

# Proaudit

L'auditoria de comptes / Auditoría de cuentas  
Assessorament fiscal / Asesoría fiscal  
Finances Corporatives / Finanzas corporativas  
Comptabilitat consultoria / Consultoría en implantación  
Sector públic / Sector público

*Guineu roja - Vulpes vulpes*

**Nº 310 / Gener / Enero 2025**

**Índex català →**

**Índice español →**

Informació gratuïta pels clients de Proaudit.  
Información gratuita para los clientes de Proaudit

Via Laietana, 45, esc. A, 4º 2º 08003 BARCELONA  
+34 93 488 31 31 info@proaudit.es

# Gener 2025 butlletí 310

## Índex (Català)

(Faci clic en el botó  per a tornar a aquest índex).

- 1. IMPOST COMPLEMENTARI PER A GARANTIR UN NIVELL MÍNIM GLOBAL D'IMPOSICIÓ PER ALS GRUPS MULTINACIONALS I ELS GRUPS NACIONALS DE GRAN MAGNITUD, IMPOST SOBRE EL MARGE D'INTERESSOS I COMISSIONS DE DETERMINADES ENTITATS FINANCERES, IMPOST SOBRE ELS LÍQUIDS PER A CIGARRETS ELECTRÒNICS I ALTRES PRODUCTES RELACIONATS AMB EL TABAC, I MODIFICACIÓ D'ALTRES NORMES TRIBUTÀRIES**

Mitjançant la Llei 7/2024, de 20 de desembre, es transposa a dret intern la Directiva Europea que garanteix una imposició mínima global del 15 per 100 a les multinacionals i s'aprofita aquesta norma per a incorporar diverses mesures tributàries d'interès que entren en vigor en 2024 i 2025. A més, es creen dos nous tributs: l'Impost sobre els Líquids per a Cigarrets Electrònics i altres Productes relacionats amb el Tabac i l'Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres i es modifiquen determinats impostos.
- 2. L'HABITATGE HABITUAL NO POT QUALIFICAR-SE DE BEN IMPRODUCTIU (ENCARA QUE NO GENERI RENDES IMMOBILIÀRIES EN L'IRPF) I HA D'INCLOURE'S EL SEU IMPORT A l'efecte de CALCULAR EL LÍMIT DE LA QUOTA ÍNTEGRA DE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI**

El Tribunal Suprem en la seva sentència d'11 de novembre de 2024 examina la seva doctrina sobre la inclusió o exclusió d'un element patrimonial a l'efecte del càlcul del límit de la quota íntegra de l'IP
- 3. EL CANVI DEL RÈGIM MATRIMONIAL DE SEPARACIÓ DE BÉNS AL DE GUANYS TÉ CONSEQÜÈNCIES EN L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES**

La Direcció General de Tributs en la seva consulta vinculant V1992/2024, de 18-09-2024, es pronuncia sobre aquest tema.
- 4. LES ASSEGURANCES DE VIDA DE LA MODALITAT UNIT LINKED, EN ELS QUALS EL PRENEDOR ASSUMEIX EL RISC DE LA INVERSIÓ, NO ESTAN SUBJECTES A L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI (IP) SI LA PÒLISSA NO RECONeix EL DRET DE RESCAT DURANT LA VIGÈNCIA**

## DEL CONTRACTE

Com que no existeix valor de rescat en el cas de les assegurances unit linked, el TS conclou que no és possible integrar en la base imposable de l'IP importi algun relatiu a aquestes assegurances.

5. A EFECTES DE L'APLICACIÓ DE LA REDUCCIÓ DEL 95% VINCULADA AL COMPLIMENT DELS REQUISITS DE L'EMPRESA FAMILIAR, EL DONATARI HA DE COMPLIR AMB EL REQUISIT D'EXERCIR FUNCIONS RETRIBUÏDES EN EL MOMENT EN QUÈ ES PRODUEIX LA DONACIÓ  
El Tribunal Suprem ha establert com a criteri jurisprudencial que el donatari ha de complir amb el requisit d'exercir funcions retribuïdes en el moment de la donació a fi de poder aplicar la reducció del 95%, condicionada al compliment dels requisits de l'empresa familiar, en l'Impost sobre Successions i Donacions.
6. NOTES PER A UNA MILLOR TRIBUTACIÓ EN 2024 I EN EL FUTUR  
Suggerim sense ànim de ser exhaustius uns punts d'anàlisi.
7. ORDRE DE MÒDULS PER A 2025  
En el BOE de 30 de novembre s'ha publicat l'Ordre HAC/1347/2024, de 28 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2025 el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.
8. DISPOSICIONS PUBLICADES EN ELS MESOS DE NOVEMBRE I
9. DESEMBRE DE 2024
10. CALENDARI FISCAL PER AL MES DE GENER DE 2025

## **1. IMPOST COMPLEMENTARI PER A GARANTIR UN NIVELL MÍNIM GLOBAL D'IMPOSICIÓ PER ALS GRUPS MULTINACIONALS I ELS GRUPS NACIONALS DE GRAN MAGNITUD, IMPOST SOBRE EL MARGE D'INTERESSOS I COMISSIONS DE DETERMINADES ENTITATS FINANCERES, IMPOST SOBRE ELS LÍQUIDS PER A CIGARRETS ELECTRÒNICS I ALTRES PRODUCTES RELACIONATS AMB EL TABAC, I MODIFICACIÓ D'ALTRES NORMES TRIBUTÀRIES**

*A través d'aquesta norma es transposa a dret intern la Directiva Europea que garanteix una imposició mínima global del 15 per 100 a les multinacionals i s'aprofita aquesta norma per a incorporar diverses mesures tributàries d'interès que entren en vigor en 2024 i 2025. A més, es creen dos nous tributs: l'Impost sobre els Líquids per a Cigarrets Electrònics i altres Productes relacionats amb el Tabac i l'Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres i es modifiquen determinats impostos. Pel que fa a l'Impost sobre la renda s'augmenta en dos punts percentuals l'últim tram de la base de l'estalvi, a partir de 300.000 €, passant del 28 al 30 per 100. En l'Impost de societats es regulen nous percentatges de la reducció de la reserva de capitalització; es disminueixen els tipus de gravàmens per a les micropimes i per a les empreses de reduïda dimensió; es recuperen els límits per a les grans empreses, que, a l'inici de l'any, el Tribunal Constitucional va expulsar de l'ordenament jurídic: de les bases imposables negatives, de les deduccions internacionals i de la reversió de deterioracions dels valors que van resultar fiscalment deduïbles en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener de 2013. En relació amb els tributs indirectes, en l'Impost sobre el Valor Afegit es regulen mesures per a evitar el frau existent en els dipòsits distints dels duaners. També augmenten els tipus de gravamen d'alguns impostos especials com els cigarrets. Respecte a la materialització de la Reserva d'Inversió a Canàries (RIC), es podrà materialitzar aquesta reserva en la rehabilitació d'habitatges protegits destinats a l'arrendament en favor de persones inscrites en el Registre Públic de Demandants d'Habitatge Protegit de Canàries.*

*Desenvolupem seguidament les novetats assenyalades:*

### **1) Impost Complementari per a garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud**

Es regula un règim fiscal que garanteix una tributació mínima efectiva del 15 per 100 per a grans grups multinacionals i nacionals amb ingressos consolidats iguals o superiors a 750.000.000 €.

Aquest sistema, alineat amb les Normes Model de l'OCDE, s'articula a través d'un Impost Complementari dividit en tres modalitats: nacional, primari i secundari. Aquest impost assegura que les entitats que operen a Espanya, directament o com a part d'un grup, contribueixin amb almenys el percentatge mínim de gravamen si els seus ingressos

estan insuficientment tributats en altres jurisdiccions. Per tant, l'objectiu principal és garantir una competència fiscal justa, reduir l'erosió de bases imposables i combatre el trasllat de beneficis, en línia amb iniciatives internacionals i comunitàries. Es regula la base imposable, els tipus impositius efectius, així com les obligacions d'informació. També s'inclouen exclusions per a entitats no comercials, públiques o sense ànim de lucre. I es regulen mecanismes per a evitar la doble tributació, així com un règim sancionador en cas d'incompliment de les obligacions formals.

## 2) Llei General Tributària

Termini d'actuacions inspectores (amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir del 31 de desembre de 2023):

- El termini de les actuacions inspectores per a comprovar o investigar l'Impost complementari als grups multinacionals serà de 27 mesos (18 mesos és el termini general).
- El termini ampliat també s'aplica, entre altres supòsits, a les comprovacions dels grups de consolidació fiscal o del règim especial de grup d'entitats.

## 3) Impost sobre la Renda de les Persones Físiques , Escala de l'Estalvi

Amb efectes des de l'1 de gener de 2025 es modifica l'escala de l'estalvi.

S'eleva a partir de 300.000€ de base liquidable el tipus de gravamen en 2 punts percentuals, passant de l'actual 28 per 100 al 30 per 100. A partir de l'1 de gener de 2025 l'escala quedarà de la manera següent:

Base liquidable	Quota íntegra	Resto base	Tipus
Fins a €	€	Fins a €	%
0,00	0,00	6.000,00	19,00
6.000,0	1.140,00	44.000,00	21,00
50.000,00	10.380,00	150.000,00	23,00
200.000,00	44.880,00	100.000,00	27,00
300.000,00	71.800,00	D'ara endavant	30,00

## Rendiments d'activitats artístiques obtinguts de manera excepcional (amb efectes des de l'1 de gener de 2025)

### Rendiments del treball

Els rendiments que no tinguin dret a aplicar la reducció del 30 per cent (aquells amb període de generació superior a dos anys), que provinguin de rendes derivades de:

- L'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques (sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació).
- Per una relació laboral especial de les persones artistes que desenvolupen la seva activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals.
- Així com de les persones que duen a terme activitats tècniques o auxiliars necessàries per al desenvolupament d'aquesta activitat.

Quan excedeixin del 130 per 100 de la quantia mitjana dels referits rendiments imputats en els tres períodes impositius anteriors, es reduirà en un 30 per 100 el citat excés. La quantia sobre la qual s'aplicarà la reducció no podrà superar els 150.000 €.

### **Rendiments nets d'activitats econòmiques**

Els rendiments obtinguts en el període impositiu als quals no els resulti d'aplicació la reducció del 30 per 100 derivats d'activitats incloses en els grups 851, 852, 853, 861, 862, 864 i 869 de la secció segona i en les agrupacions 01, 02, 03 i 05 de la secció tercera, de les Tarifes de l'IAE, o de la prestació de serveis professionals que per la seva naturalesa, si es realitzés per compte d'altri, quedaria inclosa en l'àmbit d'aplicació de la relació laboral especial de les persones artistes que desenvolupen la seva activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com de les persones que duen a terme activitats tècniques o auxiliars necessàries per al desenvolupament d'aquesta activitat, excedeixin del 130 per cent de la quantia mitjana dels referits rendiments nets imputats en els tres períodes impositius anteriors, es reduirà en un 30 per 100 el citat excés. La quantia sobre la qual s'aplicarà aquesta reducció no podrà superar els 150.000 € anuals.

### **Regles a tenir en compte:**

Les despeses deduïbles que siguin comunes a altres rendiments d'activitats econòmiques es prorratejaran de manera proporcional en funció de la quantia dels diferents rendiments íntegres d'activitats econòmiques computades en aquest exercici.

En cas que, en algun dels tres exercicis anteriors el rendiment net fos negatiu es computarà com a zero a l'efecte del càlcul d'aquesta mitjana.

### **Devolucions de la disposició transitòria segona per als mutualistes**

L'Agència Estatal de l'Administració Tributària (AEAT) podrà reconèixer les devolucions als mutualistes en relació amb els períodes impositius 2019 a 2022, mitjançant l'inici del procediment de rectificació d'autoliquidació, o de devolució iniciat mitjançant autoliquidació. L'AEAT analitzarà la procedència dels procediments per a l'inici dels quals hagi rebut conformitat expressa a través del formulari d'apoderament que per a això posi a la disposició dels contribuents en la seva Seu Electrònica, dins del termini reglamentari de declaració de l'IRPF en la forma que s'estableixi en l'Ordre d'aprovació



del corresponent model de declaració d'aquest Impost.

## Impost de societats

### Despeses no deduïbles

Per als períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2024, la despesa comptabilitzada de l'Impost Complementari per a garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud i de l'Impost sobre el marge d'interessos i comissions.

### Reserva de capitalització

Amb efectes per als períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2025, s'augmenta el percentatge de reducció al 20 per 100 i a més s'augmenta el percentatge si l'empresa incrementa la plantilla.

### Tipus de gravamen

Amb efectes per als períodes impositius que comencin a partir d'1 de gener de 2025, per als contribuents amb un import net de la xifra de negocis (INXN) de l'any anterior inferior a 1.000.000 € (micropimes) i sempre que no tinguin la consideració d'entitat patrimonial, s'aplicaran els tipus de gravamen següents

- **Micropimes:** 17 per 100 de la part de la base imposable compresa entre 0 i 50.000 €. Per l'excés s'aplicarà el 20 per 100.
- **Entitats de reduïda dimensió;** S'aplicarà el tipus del 20 per 100 per a les entitats que tributin pel règim especial de reduïda dimensió (ERD) (INXN any anterior inferior a 10 milions d'euros) i que no tinguin la consideració d'entitat patrimonial.
- **Les societats cooperatives fiscalment protegides** tributaran als tipus de gravamen resultants de minorar en tres punts percentuals els tipus anteriors i del 12 per 100 si són de nova creació. En aquest últim cas en el primer període impositiu en què la base imposable sigui positiva i en el següent.
- **Reducció gradual del tipus de gravamen d'empreses de reduïda dimensió) i microempreses (import net de la xifra de negocis del període anterior menor a 1 milió d'euros)** Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir de 01.01.2025, es contempla una reducció del tipus de gravamen aplicable a les entitats indicades més amunt, si bé està previst que la seva implementació es dugui a terme progressivament, al llarg d'un termini de 3 anys per a les microempreses, i de 5 anys per a les empreses de reduïda dimensió.

A més, per al cas de les microempreses, el tipus de gravamen es desagrega en dos trams, gravant-se amb un tipus inferior la base imposable fins a 50.000 €, quan el període impositiu sigui d'un any, o fins a l'import que proporcionalment correspongui, quan el període impositiu sigui menor.

Així concretament, els tipus de gravamen quedarien del següent mode:

Base imposable	Inici del període impositiu				
	2025	2026	2027	2028	2029
<50.000 €	21,00%	19,00%	17,00%	17,00%	17,00%
>50.000 €	22,00%	21,00%	20,00%	20,00%	20,00%
ERD	24,00%	23,00%	22,00%	20,00%	20,00%

•**Tributació mínima.** Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2025.

Recordem que els contribuents que el seu INXN sigui, almenys, de 20 milions d'euros o bé tributin en règim de consolidació fiscal, la quota líquida no pot ser inferior al resultat d'aplicar el 15 per 100 a la base imposable.

Amb la modificació del tipus de gravamen s'adapta la quota **líquida mínima a les microempreses i a les entitats de reduïda dimensió.** En concret:

- A l'efecte de determinar la quota líquida mínima el percentatge per a les entitats que el seu INXN del període impositiu anterior sigui inferior a 1.000.000 €, el percentatge a utilitzar és el resultat de multiplicar l'escala prevista per a aquestes entitats per 15/25, arrodonit per excés.
- En el cas de contribuents que tributin pel règim especial d'entitats de reduïda dimensió, el percentatge serà el resultat de multiplicar el tipus de gravamen per 15/25, arrodonit per excés.

**Bases imposables negatives** (Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2024). S'activen els límits suprimits en Sentència del Tribunal Constitucional, Sentència de gener de 2024, en relació amb la compensació de les bases imposables negatives per als contribuents que el seu INXN superi els 20.000.000 €. En concret:

Els contribuents els períodes impositius dels quals s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2024 quan l'INXN es trobi entre 20.000.000 € i 60.000.000 € el límit per a compensar les



bases imposables negatives serà del 50 per 100 de la base imposable de l'exercici.

Els contribuents amb un INXN superior a 60.000.000€ només podran compensar les pèrdues fiscals en el 25 per 100 de la base imposable de l'exercici.

Import net de la xifra de negocis (INXN) en €	
INXN <20.000.000	70%
20.000.000 < INXN <= 60.000.000	50%
INXN > 60.000.000	20%

- **Deduccions per a evitar la doble imposició internacional.** S'activa de nou el límit del 50 per 100 de la quota íntegra de les deduccions per a evitar la doble imposició internacional o interna generada o pendent de compensar.

Aquesta limitació només s'aplica als contribuents amb INXN de, almenys, 20.000.000 € en els 12 mesos anteriors a l'inici del període impositiu.

- **Reversió de les pèrdues de cartera anteriors a 2013.** Per als períodes impositius que s'iniciïn a partir d'1 de gener de 2024, s'obliga a revertir les deterioracions de valor que van resultar deduïbles en períodes impositius iniciats amb anterioritat a 1 de gener de 2013, com a mínim, per parts iguals en la base imposable.

- **Bases imposables negatives en Grups de consolidació.** Es prorroga als períodes impositius 2024 i 2025 la mesura que es va aprovar només per a 2023 que va consistir a no incloure en la base imposable consolidada del grup el 50 per 100 de les bases imposables individuals negatives.

Les quantitats no computades hauran d'integrar-se per desenes parts en els períodes successius iniciats a partir d'1 de gener de 2025 i 1 de gener de 2026.

Aquesta limitació en els anys 2024 i 2025 no afectarà les fundacions que formin part d'un grup fiscal.

## 5) **Impostos Especials**

Es modifiquen els tipus de gravamen per a cigars, cigarrets i picada per a embolicar.

En l'Impost sobre Hidrocarburs, es consideren contribuents els qui posseeixin hidrocarburs per a la seva distribució o per al proveïment de carburant de vehicles destinats al transport de mercaderies o passatgers, quan no havent-se acreditat el pagament de l'impost, es donin uns certs supòsits.

## 6) Règim Econòmic i Fiscal de Canàries

Materialització de la RIC Per als períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2025 els fons existents en la RIC es podran materialitzar en la rehabilitació d'habitatges protegits destinats a l'arrendament en favor de persones inscrites en el Registre Públic de Demandants d'Habitatge Protegit de Canàries.

## 7) Solució Pública de Facturació Electrònica

S'introdueix una disposició addicional vint-i-unena en la Llei 56/2007, de mesures d'Impuls de la Societat de la Informació.

## 8) Impost sobre els Líquids per a Cigarrets Electrònics i altres productes relacionats amb el Tabac

Es crea un nou impost l'àmbit objectiu del qual són els líquids per a cigarrets electrònics, bosses de nicotina i altres productes de nicotina que no siguin medicaments ni productes de tabac tradicionals.

## 9) Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres

Es crea un nou tribut directe que grava el marge dels interessos i comissions obtingut per les entitats de crèdit, sucursals d'entitats de crèdit estrangeres i establiments financers de crèdit que desenvolupin la seva activitat en territori espanyol, sense perjudici dels règims tributaris forals del País Basc i Navarra.

Aquest Impost no serà deduïble en l'Impost de societats ni en l'Impost sobre la Renda de no Residents.

## 2. L'HABITATGE HABITUAL NO POT QUALIFICAR-SE DE BEN IMPRODUCTIU (ENCARA QUE NO GENERI RENDES IMMOBILIÀRIES EN L'IRPF) I HA D'INCLoure'S EL SEU IMPORT A l'efecte de CALCULAR EL LÍMIT DE LA QUOTA ÍNTEGRA DE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI

El Tribunal Suprem en la seva Sentència d'11 de novembre de 2024 examina la seva doctrina sobre la inclusió o exclusió d'un element patrimonial a l'efecte del càlcul del límit de la quota íntegra de l'Impost sobre el Patrimoni (IP).

El Tribunal es remet a la seva STS de 16 de març de 2011, recurs núm. 212/2007 en virtut de la qual la inclusió o exclusió d'un element patrimonial (obres d'art) a l'efecte del càlcul del límit de la quota íntegra de l'IP [art. 31.U.b) Llei IP] deriva de la naturalesa o destí dels béns,

en el moment a què es refereix la liquidació, al marge que en un moment posterior pugui ser sotmès a operacions que reportin rendiments en l'IRPF i conclou que no és extensible als béns immobles que tinguin la consideració d'habitatge habitual, perquè no són béns improductius i això amb independència de la no generació de rendes immobiliàries en l'IRPF.

En el cas plantejat, el contribuent va autoliquidar l'IP de l'any 2012, **incloent en la base imposable el valor no exempt del seu habitatge habitual**. A més, va tenir en consideració aquest import a l'efecte de calcular el límit de la quota íntegra, en virtut del qual la quota íntegra d'aquest Impost conjuntament amb les quotes de l'IRPF, no podrà excedir, per als subjectes passius sotmesos a l'impost per obligació personal, del 60 per 100 de la suma de les bases imposables d'aquest últim.

No obstant això, comprovat el tribut per l'Agència Tributària de Catalunya, es va dictar liquidació que va excloure, a l'efecte del límit de l'art. 31.Un Llei IP, la part de l'impost sobre el patrimoni relativa a habitatge habitual, en entendre que aquest element patrimonial no era susceptible de generar rendiments en l'IRPF.

La controvèrsia se centra a determinar si el precepte ha d'interpretar-se literalment i considerar que tot element patrimonial, en particular, l'habitatge habitual, que per la seva naturalesa o destí sigui susceptible de generar rendiments (encara que no els generi en el període de liquidació analitzat) hagi d'incloure's en el càlcul del citat límit, tal com pretén el recurrent, o bé s'exigeix que els generi explícitament.

La Sala resol que la doctrina jurisprudencial establerta per la STS de 16 de març de 2011 en relació amb les obres d'art no és extensible ni resulta directament aplicable als béns immobles que tinguin la consideració d'habitatge habitual, atès que l'habitatge habitual no pot qualificar-se de ben improductiu i això amb independència de la no generació de rendes immobiliàries en l'IRPF.

És sabut que **l'habitatge habitual no genera rendes gravades en l'IRPF, perquè es troba exclosa de la imputació de rendes immobiliàries i, naturalment, tampoc genera rendiments de capital immobiliari, però és un element patrimonial que per la seva naturalesa és susceptible de generar rendiments**.

Considera la Sala que la interpretació efectuada per l'Administració i recolzada per la Sala d'instància podria conduir a una limitació significativa en l'aplicació del límit conjunt, en estendre el concepte d'element improductiu més enllà de la seva interpretació gramatical, històrica i finalista.

**Ha de considerar-se que l'habitatge habitual, com a element patrimonial productiu**

**que per la seva naturalesa és susceptible de generar rendiments en l'IRPF, encara que no els generi en el període de liquidació,** ha d'incloure's en el càlcul del citat límit de tributació, perquè el precepte no atén l'efectiva obtenció de rendes.

Aquesta interpretació és perfectament respectuosa amb la STS de 16 de març de 2011, que plantejava únicament el cas de les obres d'art, que per naturalesa no són susceptibles de generar rendiments, i només poden ser-ho pel destí concret que el contribuent doni en cada any. Igualment, la Consulta DGT V0877/2022 de 25-04-2022 reconeix que **l'habitatge habitual no té la consideració de ben improductiu i això amb independència de la no generació de rendes immobiliàries en l'IRPF.**

### 3 EL CANVI DEL RÈGIM MATRIMONIAL DE SEPARACIÓ DE BÉNS AL DE GUANYES TÉ CONSEQÜÈNCIES EN L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES

La Direcció General de Tributs en la seva consulta vinculant V1992/2024, de 18-09-2024, dona resposta a on contribuent, actualment casat sota el règim de separació de béns, i que planeja **modificar el seu règim matrimonial a societat de guanys** mitjançant capítols matrimonials. **Tots dos cònjuges aportaran els seus béns privatis a la societat de guanys.** Es pressuposa que les aportacions seran gratuïtes, és a dir, no constitueixen contraprestacions. La Llei 35/2006 (Llei IRPF) estableix que les entitats sense personalitat jurídica, com la societat de guanys, no són contribuents de l'IRPF. En el seu lloc, els ingressos i rendiments s'atribueixen a les persones físiques, en aquest cas, els cònjuges.

L'art. 11.3 de la mateixa llei disposa que, a efectes fiscals, els béns de la societat de guanys s'atribueixen per meitats iguals a cada cònjuge, excepte prova d'una quota distinta.

#### **Els efectes de l'aportació de béns privatis són els següents:**

**Transmissió parcial:** L'aportació gratuïta d'un bé privatiu per part d'un dels cònjuges es considera, fiscalment, una alteració patrimonial. Això genera:

- **No transmissió del 50%:** El cònjuge aportant continua sent titular del 50% del bé en la societat de guanys, per la qual cosa aquesta part no es considera transmesa.
- **Transmissió del 50% restant:** Es produeix una transmissió del 50% del bé a l'altre cònjuge, la qual cosa suposa una alteració en el patrimoni de l'aportant.

**Guany o pèrdua patrimonial:** Segons l'art. 33.1 Llei IRPF, l'aportació del bé privatiu genera un guany o pèrdua patrimonial, calculada per la diferència entre el valor d'adquisició del bé i el valor de transmissió, que es basa en les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense excedir el valor de mercat. Si l'operació dona com a resultat en una

pèrdua patrimonial, aquesta no serà computable en l'IRPF per tractar-se d'una liberalitat. Si es genera un guany patrimonial, aquesta s'integrarà en la base imposable de l'estalvi.

Amb la qual cosa, l'aportació gratuïta d'un bé privatiu a la societat de guanys **té implicacions en l'IRPF per a cada cònjuge aportant**, en produir-se una alteració en el seu patrimoni per la transmissió parcial del 50% del bé a l'altre cònjuge.

Pel que respecta a l'Impost **sobre Successions i Donacions**, l'aportació a títol gratuït per un cònjuge d'un bé privatiu a la seva societat de guanys no es troba subjecta a l'ITPAJD, ni pot ser sotmesa a gravamen per l'Impost sobre Donacions la societat de guanys, com a patrimoni separat, en tant que només pot ser-ho les persones físiques i aquelles institucions o entitats que especialment es prevegi legalment, sense que existeixi norma a aquest efecte respecte de les societats de guanys, i sense que calgui confondre l'operació que ens ocupa, en la qual el beneficiari és la societat de guanys, amb l'aportació a títol gratuït per un cònjuge d'un bé privatiu a favor de l'altre cònjuge.

#### **4. LES ASSEGURANCES DE VIDA DE LA MODALITAT UNIT LINKED, EN ELS QUALS EL PRENEDOR ASSUMEIX EL RISC DE LA INVERSIÓ, NO ESTAN SUBJECTES A L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI (IP) SI LA PÒLISSA NO RECONeix EL DRET DE RESCAT DURANT LA VIGÈNCIA DEL CONTRACTE**

El Tribunal Suprem (TS) ha dictat dues sentències amb data 14 d'octubre de 2024, recursos núm. 8791/2022 i 6542/2022, en les que es resol que les assegurances de vida de la modalitat unit linked, en els quals el prenedor assumeix el risc de la inversió, **no estan subjectes a l'Impost sobre el Patrimoni (IP) si la pòlissa no reconeix el dret de rescat durant la vigència del contracte**. Aquesta interpretació resulta d'aplicació als exercicis anteriors a l'entrada en vigor de la Llei 11/2021, la qual va modificar l'article 17. Un la Llei de l'IP.

Les sentències, de data 14 d'octubre de 2024, estimen els recursos de cassació interposats per dos contribuents que havien rebut liquidacions dictades per l'Agència Tributària de Galícia, en considerar que el segur unit linked que tenien contractat havia d'integrar-se en la base imposable de l'Impost pel seu valor de rescat, equivalent a l'import de les provisions matemàtiques a 31 de desembre de cada any.

El Tribunal Económico-administratiu Regional de Galícia i el Tribunal Superior de Justícia de Galícia, van estimar parcialment les seves reclamacions i recursos, respectivament, desestimant els arguments en relació amb la improcedència de les liquidacions sobre la integració del segur unit linked en l'IP dels contribuents.

Finalment, el TS, ha dictaminat a favor dels contribuents, acordant tenir lloc els recursos

de cassació interposats, concloent que **les assegurances unit linked sense dret de rescat no han d'integrar-se en la base imposable de l'IP.**

El TS, seguint la jurisprudència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea, reconeix que les assegurances unit linked són assegurances de vida, que es regeixen per les Directives de la UE en matèria d'assegurances de vida, i que es caracteritzen per combinar una cobertura de defunció o supervivència amb una finalitat inversora. L'Alt Tribunal entén que, a efectes tributaris, cal estar a la veritable naturalesa econòmica d'aquest tipus de contractes, que no es pot equiparar a la d'altres assegurances de vida ordinaris, que no tenen un component inversor.

El Tribunal Suprem es basa en el tenor literal de l'article 17. Un de la Llei de l'IP, en la seva redacció originària, que establia que les assegurances de vida es computarien pel seu valor de rescat en el moment de la meritació de l'Impost. **Com que no existeix un valor de rescat en el cas de les assegurances unit linked, el TS conclou que no és possible integrar en la base imposable de l'IP importi algun relatiu a aquestes assegurances.** A més, el TS considera que la modificació d'aquest article, introduïda per la Llei 11/2021, que va afegir un supòsit de valoració per a les assegurances unit linked sense dret de rescat, basat en el valor de la provisió matemàtica, no té caràcter retroactiu, sinó que va venir a satisfer una llacuna legal que existia en la norma anterior.

## **5. A EFECTES DE L'APLICACIÓ DE LA REDUCCIÓ DEL 95% VINCULADA AL COMPLIMENT DELS REQUISITS DE L'EMPRESA FAMILIAR, EL DONATARI HA DE COMPLIR AMB EL REQUISIT D'EXERCIR FUNCIONS RETRIBUÏDES EN EL MOMENT EN QUÈ ES PRODUUEIX LA DONACIÓ**

Entre els requisits que estableix la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni ("LIP"), a la redacció del qual es remet l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions ("LISD"), per a l'aplicació de la reducció del 95% en les donacions de participacions, **es troba l'exercici per part del subjecte passiu, o d'algun membre del grup de parentiu, de funcions de direcció en la societat les participacions de la qual són objecte de donació.** En concret, la remuneració ha de representar més del 50% dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques percebuts per part de la persona que exerceix les funcions de direcció.

En aquest context, atès que la LISD no precisa quin és l'àmbit temporal que ha de prendre's com a referència a l'efecte de determinar el compliment del requisit de l'exercici de funcions de direcció remunerades, tradicionalment ha existit controvèrsia per part de la Direcció General de Tributs (DGT) i dels tribunals de justícia sobre aquest tema. Així, calia interpretar que aquest requisit es referia, o bé a la totalitat dels rendiments percebuts l'any anterior a la donació (criteri tradicionalment acollit per part de la DGT), o, per contra,

a aquells rendiments percebuts durant l'any en curs fins al dia de la donació.

El Tribunal Suprem, després de repassar la seva jurisprudència en relació amb el compliment d'aquest requisit en el context de les transmissions "mortis causa", acaba decantant-se per l'opció de prendre en consideració **únicament els rendiments percebuts durant l'any en curs fins al dia de la donació.**

En aquest sentit, l'Alt Tribunal argumenta que aquesta opció seria la més coherent amb la meritació "asincrònica" dels diferents tributs sobre els quals pivota el compliment d'aquest requisit, això és, una meritació instantània en el cas de l'ISD i una meritació anual en el cas de l'IRPF. A més, el Tribunal Suprem també considera que la reducció del 95% té com a objectiu fomentar la continuïtat de les empreses familiars, per la qual cosa és coherent que el compliment dels requisits per a l'aplicació de l'incentiu fiscal s'analitzi atenent el moment en el qual es produeix la donació.

## 6. NOTES PER A UNA MILLOR TRIBUTACIÓ EN 2024 I EN EL FUTUR

Sense un ànim exhaustiu, suggerim l'anàlisi dels següents punts:

- Possible avançament a 2024 de rendiments del capital mobiliari i guanys de patrimoni en l'IRPF. Conveniència d'una gestió activa de carteres financeres.
- Reduccions de la base imposable de l'IRPF: instruments de previsió social.
- Deducció en l'IRPF per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries que s'afectin l'activitat econòmica.
- Règim fiscal especial de l'IRPF aplicable als treballadors, professionals, emprenedors i inversors desplaçats a territori espanyol.
- Reducció del cost de l'Impost de Solidaritat de les Grans Fortunes.
- Impost de societats: gestió de liquiditat i aprofitament de crèdits fiscals pendents.
- Reducció del tipus de gravamen de l'Impost de societats per a determinades entitats.
- Restricció en els grups fiscals a l'aprofitament de les bases imposables negatives en els anys 2024 i 2025.
- Reversió de les mesures del Reial decret llei 3/2016 anul·lades pel Tribunal



Constitucional.

- Opció pel Règim Especial de Consolidació Fiscal.
- El nou Impost Complementari: el Pilar 2 de l'OCDE.
- Possible opció per la prorrata especial en l'IVA.

## 7. ORDRE DE MÒDULS PER A 2025

En el BOE de 30 de novembre s'ha publicat l'Ordre HAC/1347/2024, de 28 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2025 el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.

El termini de renúncia o revocació al mètode d'estimació objectiva d'IRPF i del règim simplificat d'IVA per a 2025 es podrà exercir fins al 31 de desembre de 2024 mitjançant la presentació de la declaració censal corresponent.

No obstant això, també s'entendrà efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva d'IRPF quan es presenti en termini reglamentari la declaració del primer pagament fraccionat de 2025 pel mètode d'estimació directa. Igualment, la renúncia al règim simplificat d'IVA s'entendrà efectuada amb la presentació en termini reglamentari de la declaració-liquidació del primer trimestre pel règim general d'IVA.

Així mateix, aquesta Ordre incorpora el que es disposa en el Reial decret llei 6/2024, respecte a la reducció del 25% del rendiment de mòduls i de la quota reportada per operacions corrents d'IVA per a aquelles activitats desenvolupades en els termes municipals afectats per la DANA que va tenir lloc entre els dies 28 d'octubre i 4 de novembre de 2024.

## DISPOSICIONS PUBLICADES EN ELS MESOS DE NOVEMBRE I DESEMBRE DE 2024

### Mesures urgents

Reial decret llei 8/2024, de 28 de novembre, pel qual s'adopten mesures urgents complementàries en el marc del Pla de resposta immediata, reconstrucció i relançament enfront dels danys causats per la Depressió Aïllada en Nivells Alts (DANA) en diferents municipis entre el 28 d'octubre i el 4 de novembre de 2024.

*Direcció de l'Estat. BOE núm. 288 de 29 de novembre de 2024.*

## Mesures urgents

Resolució de 21 de novembre de 2024, del Congrés dels Diputats, per la qual s'ordena la publicació de l'Acord de convalidació del Reial decret llei 6/2024, de 5 de novembre, pel qual s'adopten mesures urgents de resposta davant els danys causats per la Depressió Aïllada en Nivells Alts (DANA) en diferents municipis entre el 28 d'octubre i el 4 de novembre de 2024.

*Direcció de l'Estat. BOE núm. 288 de 29 de novembre de 2024.*

## Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i Impost sobre el Valor Afegit

Ordre HAC/1347/2024, de 28 de novembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2025 el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.

*Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 289 de 30 de novembre de 2024.*

## Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Ordre HAC/1432/2024, d'11 de desembre, per la qual es modifica l'Ordre EHA/3127/2009, de 10 de novembre, per la qual s'aprova el model 190 per a la Declaració del resum anual de retencions i ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques sobre rendiments del treball i d'activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda.

*Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 305 de 19 de desembre de 2024.*

## Impostos

Ordre HAC/1433/2024, d'11 de desembre, per la qual es modifiquen l'Ordre HAC/172/2021, de 25 de febrer, per la qual s'estableixen l'estructura i el funcionament del cens d'obligats tributaris per l'Impost Especial sobre l'Electricitat, s'aprova el model 560, «Impost Especial sobre l'Electricitat. Autoliquidació», i es determinen la forma i el procediment per a la seva presentació i l'Ordre HAP/2328/2014, d'11 de desembre, per la qual s'aproven els models 591 «Impost sobre el valor de la producció d'energia elèctrica. Declaració anual d'operacions amb contribuents» i 588 «Impost sobre el valor de la producció de l'energia elèctrica. Autoliquidació per cessament d'activitat de gener a octubre» i s'estableixen la forma i procediment per a la seva presentació.

*Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 305 de 19 de desembre de 2024.*

## Impostos Llei 7/2024

Llei 7/2024, de 20 de desembre, per la qual s'estableixen un Impost Complementari per a garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud, un Impost sobre el marge d'interessos i comissions de determinades entitats financeres i un Impost sobre els líquids per a cigarrets electrònics i altres productes relacionats amb el tabac, i es modifiquen altres normes tributàries.

*Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 307 de 21 de desembre de 2024.*

## Mesures urgents

**Reial decret llei 9/2024, de 23 de desembre, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria econòmica, tributària, de transport, i de Seguretat Social, i es prorroguen determinades mesures per a fer front a situacions de vulnerabilitat social.**

**Reial decret llei 10/2024, de 23 de desembre, per a l'establiment d'un gravamen temporal energètic durant l'any 2025.**

**Reial decret llei 11/2024, de 23 de desembre, per a la millora de la compatibilitat de la pensió de jubilació amb el treball.**

*Direcció de l'Estat. BOE núm. 309 de 24 de desembre de 2024.*

## Impostos. Preus mitjans sobre determinats mitjans de transport

Ordre HAC/1484/2024, de 26 de desembre, per la qual s'aproven els preus mitjans de venda aplicables en la gestió de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, Impost sobre Successions i Donacions i Impost Especial sobre Determinats Mitjans de Transport.

*Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 313 de 28 de desembre de 2024.*

## Impostos

Ordre HAC/1504/2024, de 26 de desembre, per la qual es modifica l'Ordre de 18 de novembre de 1999, per la qual s'aprova el model 194; l'Ordre de 7 d'agost de 2001, per la qual s'aprova el model 346; l'Ordre de 4 d'octubre de 2001, per la qual s'aprova el model 192; l'Ordre EHA/3895/2004, de 23 de novembre, per la qual s'aprova el model 198; l'Ordre EHA/3021/2007, d'11 d'octubre, per la qual aprova el model 182; l'Ordre EHA/3377/2011, d'1 de desembre, per la qual s'aprova el model 193; l'Ordre HFP/823/2022, de 24 d'agost, per la qual s'aprova el model 345; l'Ordre HFP/886/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aprova el model 721; l'Ordre HFP/887/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aprova el model 172, i s'actualitza el contingut dels annexos I i II de l'Ordre HAP/1695/2016, de 25 d'octubre, per la qual aprova el model 289.

## Impostos Especials de Fabricació

Ordre HAC/1505/2024, de 26 de desembre, per la qual es modifica l'Ordre HAC/998/2019, de 23 de setembre, per la qual es regula el compliment de l'obligació de gestió de la comptabilitat dels productes objecte dels Impostos Especials de Fabricació.

## Impostos. Gestió pressupostària

Ordre HAC/1506/2024, de 26 de desembre, sobre delegació de la inspecció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques i per la qual es modifica l'Ordre HFP/147/2022, de 2 de març, sobre documentació i tramitació d'expedients de modificacions pressupostàries

i d'autoritzacions per a adquirir compromisos de despesa amb càrrec a exercicis futurs.  
Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 315 de 31 de desembre de 2024.

## DISPOSICIONS AUTONÒMIQUES I FORALS

### COMUNITAT AUTÒNOMA DEL PAÍS BASC

#### Pressupostos

Llei 5/2024, de 21 de novembre, de modificació de la Llei 21/2024, de 22 de desembre, per la qual s'aproven els Pressupostos Generals de la Comunitat Autònoma d'Euskadi per a l'exercici 2024.

BOE núm. 296 de 9 de desembre de 2024.

### COMUNITAT AUTÒNOMA DE CATALUNYA

#### Impostos

Decret Llei 10/2024, de 26 de novembre, de mesures urgents en l'àmbit de l'impost sobre el patrimoni.

BOE núm. 315 de 31 de desembre de 2024.

## CALENDARI FISCAL PER AL MES DE GENER DE 2025

### FINS AL DIA 13

#### Estadística Comerç Intracomunitari (Intrastat)

Desembre 2024. Obligats a subministrar informació estadística.

### FINS AL DIA 15

#### IMPOST ESPECIAL SOBRE COMBUSTIBLES DERIVATS DEL PETROLI (CANÀRIES)

Bonificació del preu de determinats combustibles a El Hierro, La Gomera i La Palma.  
Model 434.

### FINS AL DIA 20

#### RENDA I SOCIETATS

**Retencions i ingressos a compte de rendiments del treball, activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda, guanys derivats d'accions i participacions de les Institucions d'Inversió Col·lectiva, rendes d'arrendament d'immobles urbans, capital mobiliari, persones autoritzades i saldos en comptes i, de rendes de no residents obtingudes sense establiment permanent.**

Desembre 2024. Grans empreses. Models 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230.

Quart trimestre 2024. Models 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

## **IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT**

Comunicació d'incorporacions el mes de desembre, règim especial del grup d'entitats. Model 039.

Sol·licitud de devolució per subjectes passius en el règim simplificat de l'IVA i que exerceixin l'activitat de transport de viatgers o de mercaderies per carretera, per adquirir determinats mitjans de transport. Model 308.

## **IMPOST SOBRE LES PRIMES D'ASSEGURANÇA**

Desembre 2024. Model 430.

## **IMPOSTOS ESPECIALS DE FABRICACIÓ**

Octubre 2024. Grans empreses. Models 561, 562, 563.

Desembre 2024. Models 548, 566, 581.

Quart trimestre 2024 Models 521, 522, 547.

Quart trimestre 2024. Activitats VI, FI: 553 (establiments autoritzats per a la gestió de la comptabilitat en suport paper)

Quart trimestre 2024. Sol·licituds de devolució: 506, 507, 508, 524, 572

Declaració d'operacions pels destinataris registrats, representants fiscals i receptors autoritzats: 510.

## **IMPOST ESPECIAL SOBRE L'ELECTRICITAT**

Desembre 2024. Grans empreses: 560

Quart trimestre 2024. Excepte grans empreses: 560

## **IMPOSTOS MEDIAMBIENTALS**

Desembre 2024. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Autoliquidació. Model 592.

Quart trimestre 2024. Impost sobre els gasos fluorats d'efecte d'hivernacle. Autoliquidació. Model 587. Sol·licitud de devolució. Model A23. Presentació comptabilitat d'existències.

Quart trimestre 2024. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Autoliquidació. Model 592. Sol·licitud de devolució. Model A22.

Any 2024. Impost sobre la producció de combustible nuclear gastat i residus radioactius resultants de la generació d'energia nucleoeelèctrica. Producció de residus radioactius. Autoliquidació. Model 584.

Any 2024. Impost sobre l'emmagatzematge de combustible nuclear gastat i residus radioactius en instal·lacions centralitzades. Autoliquidació anual. Model 585.

## **IMPOST ESPECIAL SOBRE EL CARBÓ**

Quart trimestre 2024. Model 595.

Any 2024. Declaració anual d'operacions. Model 596.

## **IMPOSTOS SOBRE LES TRANSACCIONS FINANCERES**

Desembre 2024. Model 604.

## **FINS AL DIA 30 DE GENER**

### RENDA

Pagaments fraccionats Renda

- \* Quart trimestre 2024:
- Estimació Directa. Model 130.
- Estimació Objectiva. Model 131.

## **IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT**

Desembre 2024. Autoliquidació. Model 303.

Desembre 2024. Grup d'entitats, model individual. Model 322.

Desembre 2024. Declaració recapitulativa d'operacions intracomunitàries. Model 349.

Desembre 2024. Grup d'entitats, model agregat. Model 353.

Desembre 2024 (o any 2024). Operacions assimilades a les importacions Model 380.

Quart trimestre 2024. Autoliquidació. Model 303.

Quart trimestre 2024. Declaració liquidació no periòdica. Model 309.

Quart trimestre 2024. Declaració recapitulativa d'operacions intracomunitaris. Model 349.

Quart trimestre 2024. Operacions assimilades a les importacions. Model 380.

Resum anual 2024. Model 390.

Sol·licitud devolució de quotes reemborsades a viatgers per empresaris en recàrrec d'equivalència. Model 308.

Regularització de les proporcions de tributació dels períodes de liquidació anteriors a l'inici de la realització habitual de lliuraments de béns o prestacions de servei. Model 318.

Reintegrament de compensació en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca. Model 341.

Opció o revocació de l'aplicació prorata especial per a 2025 i següents, si es va iniciar l'activitat en l'últim trimestre de 2024. Models 036/037.

## **IMPOSTOS MEDIAMBIENTALS**

Quart trimestre 2024. Impost sobre el dipòsit de residus en abocadors, la incineració i la coïncineració de residus. Autoliquidació. Model 593.

## **FINS AL DIA 31 DE GENER**

### **RENDA**

Renúncia o revocació estimació directa simplificada i estimació objectiva per a 2025 i successius. Models 036/037.

### **RENDA I SOCIETATS**

**Retencions i ingressos a compte de rendiments del treball, activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda, guanys derivats d'accions i participacions de les Institucions d'Inversió Col·lectiva, rendes d'arrendament d'immobles urbans, capital mobiliari, persones autoritzades i saldos en comptes.**

Resum anual 2024. Models 180, 188, 190, 193, 193-S, 194, 196, 270.

### **Renda de no residents sense establiment permanent**

Gravamen especial sobre immobles d'entitats de no residents 2024. Model 213,

### **Retencions en ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de no Residents (sense establiments permanent)**

Resum anual 2024. Model 296,

### **Operacions amb actius financers**

Declaració anual d'operacions amb Lletres del Tresor 2024. Model 192.

Declaració anual d'operacions amb actius financers 2024. Model 198.

### **IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT**

Sol·licitud d'aplicació del percentatge provisional de deducció distint del fixat com a definitiu l'any precedent. Sense model.

Desembre 2024. Finestreta única - Règim d'importació. Model 369.

Quart trimestre 2024: Finestreta única – Règims Exterior i de la Unió. Model 369.

### **IMPOST SOBRE LES PRIMES D'ASSEGURANCES**

Resum anual 2024. Model 480.

### **IMPOST SOBRE DETERMINATS SERVEIS DIGITALS**

Quart trimestre 2024: 490.

### **IMPOSTOS MEDIAMBIENTALS**

Desembre 2024. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Presentació comptabilitat i llibre registre d'existències

Quart trimestre 2024. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Presentació comptabilitat i llibre registre d'existències.



## **DECLARACIÓ INFORMATIVA DE CERTIFICACIONS INDIVIDUALS EMESES ALS SOCIS O PARTÍCIPS D'ENTITATS DE NOVA O RECENT CREACIÓ**

Resum anual 2024. Model 165.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA ANUAL D'IMPOSICIONS, DISPOSICIONS DE FONS I DELS COBRAMENTS DE QUALSEVOL DOCUMENT**

Any 2024. Model 171.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA SOBRE SALDOS EN MONEDES VIRTUALS I SOBRE OPERACIONS AMB MONEDES VIRTUALS**

Any 2024. Models 172, 173.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA ANUAL DE LA CESSIÓ D'ÚS D'HABITATGES AMB FINALITATS TURÍSTICS**

Any 2024. Model 179.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA DE PRÉSTECES I CRÈDITS I ALTRES OPERACIONS FINANCERES RELACIONADES AMB BÉNS IMMOBLES**

Declaració anual 2024. Model 181.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA DE DONATIUS, DONACIONS I APORTACIONS REBUDES I DISPOSICIONS REALITZADES**

Declaració anual 2024, Model 182.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA D'ENTITATS EN RÈGIM D'ATRIBUCIÓ DE RENDES**

Any 2024. Model 184.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA D'ADQUISICIONS I ALIENACIONS D'ACCIONS I PARTICIPACIONS EN INSTITUCIONS D'INVERSIÓ COL·LECTIVA**

Declaració anual 2024. Model 187.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA PER DESPESES EN GUARDERIES O CENTRES D'EDUCACIÓ INFANTIL AUTORITZATS**

Declaració anual 2024. Model 233.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA D'ACTUALITZACIÓ DE DETERMINATS MECANISMES TRANSFRONTERERS COMERCIALITZABLES**

Quart trimestre 2024. Model 235.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA PER A LA COMUNICACIÓ D'INFORMACIÓ PER PART D'OPERADORS DE PLATAFORMES**

Any 2024. Model 238.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA TRIMESTRAL D'OPERACIONS DE COMERÇ DE BÉNS CORPORALS REALITZADES EN LA ZONA ESPECIAL CANÀRIA SENSE QUE LES MERCADERIES TRANSITIN PER TERRITORI CANARI**

Primer, segon, tercer i quart trimestre 2024. Model 281.

## **PLANS, FONS DE PENSIONS, SISTEMES ALTERNATIUS, MUTUALITATS DE PREVISIÓ SOCIAL, PLANS DE PREVISIÓ ASSEGURATS, PLANS INDIVIDUALS D'ESTALVI SISTEMÀTIC, PLANS DE PREVISIÓ SOCIAL EMPRESARIAL I ASSEGURANCES DE DEPENDÈNCIA**

Declaració anual 2024. Model 345.

## **DECLARACIÓ INFORMATIVA SOBRE PAGAMENTS TRANSFRONTERERS**

Quart trimestre 2024. Model 379.

## **IMPOST GENERAL INDIRECTE CANARI**

Autoliquidació corresponent al mes de desembre o al quart trimestre anterior. Model 412.

Autoliquidació Subministrament Immediat d'Informació corresponent al mes de desembre anterior o al quart trimestre anterior. Model 417.

Règim especial del Grup d'entitats. Mes de Desembre anterior. Model 418.

Règim especial del Grup d'entitats. Mes de Desembre anterior. Model 419.

Règim General: Declaració-liquidació 4t trimestre 2025. Model 420.

Règim Simplificat: Declaració-liquidació 4t trimestre 2025. Model 421.

Sol·licitud de reintegrament de compensacions de subjectes passius acollits al règim especial de l'agricultura i ramaderia. Quart trimestre de 2025. Model 422.

Declaració-Resum Anual any 2025. Model 425.

## **ARBITRI SOBRE IMPORTACIONS I LLIURAMENTS DE MERCADERIES A LES ILLES CANÀRIES**

\* Règim general/simplificat quart trimestre de l'exercici anterior. Model 450.

\* Declaració resumeixen anual corresponent a l'exercici anterior. Model 455.

## **IMPOST SOBRE LES LABORS DEL TABAC (CANÀRIES)**

\* Autoliquidació corresponent al mes de desembre anterior o quart trimestre anterior. Model 460.

\* Declaració d'operacions accessòries al model 460 corresponent al mes de desembre anterior o quart trimestre anterior. Model 461.

\* Comunicació dels preus mitjans ponderats de venda real corresponent al mes de desembre anterior o quart trimestre anterior. Model 468.

### **IMPOST ESPECIAL SOBRE COMBUSTIBLES DERIVATS DEL PETROLI (CANÀRIES)**

- \* Declaració-Liquidació corresponent al mes de desembre anterior. Model 430.
- \* Declaració informativa del subministrament de gasoil d'ús especial. Mes de desembre de 2024. Model. 431.
- \* Declaració resumeixen anual corresponent a l'exercici anterior. Model 433.

### **IMPOST SOBRE EL DIPÒSIT DER RESIDUS EN ABOCADORS, LA INCINERACIÓ I LA COINCINERACIÓ DE RESIDUS (CANÀRIES)**

- \* Autoliquidació quart trimestre 2024. Model 593.

# Proaudit

## Animal d'aquest mes



La guineu roja o rabosa (*Vulpes vulpes*) és un mamífer de la família dels cànids. Es tracta de l'espècie més grossa del gènere *Vulpes*. La seva distribució, la més extensa de tot el grup dels carnívors, abasta tot l'hemisferi nord, des del cercle polar àrtic fins a l'Àfrica del Nord, Nord-amèrica i Euràsia. Apareix com a espècie en «risc mínim» a la Llista Vermella de la UICN. La seva distribució ha anat creixent amb l'expansió de les poblacions humanes. Fou introduïda a Austràlia, on es considera que perjudica els mamífers i ocells autòctons.

Habita el Canadà, Alaska, gran part dels Estats Units, d'Europa, d'Àfrica del Nord i gairebé tot Àsia (incloent-hi el Japó). Com un dels seu noms suggereix, el color predominant a la seva pell és un vermell-marró, però també n'hi ha varietats amb colors grisosos conegudes amb el nom de guineus platejades.

Aquesta informació és proporcionada gratuïtament per Proaudit SLP.

Aquest butlletí té caràcter merament informatiu i de cap manera representa l'opinió de Proaudit o de qualsevol dels seus socis o treballadors. Proaudit no és responsable de cap conseqüència de qualsevol acció que resulti de l'ús de la informació continguda en aquest butlletí ni garanteix la veracitat de la informació.

Es recorda als usuaris que aquesta informació canvia amb freqüència i qualsevol usuari ha de verificar que aquest butlletí representa les lleis, regles i regulacions vigents en el moment del seu ús. En cas de qualsevol dubte si us plau contacti amb nosaltres per a qualsevol aclariment.

 **Via Laietana, 45, esc. A, 4º 2ª Barcelona 08003**

 **+ 34 93 488 31 31**

 **+34 93 317 56 97**

 **info@proaudit.es**

 **proaudit.es**

 **linkedin.com/company/proaudit-s.l.p.**

# Enero 2025 boletín nº 310

## Índice. (Español)

(Haga clic en el botón  para volver a este índice).

- 1. IMPUESTO COMPLEMENTARIO PARA GARANTIZAR UN NIVEL MÍNIMO GLOBAL DE IMPOSICIÓN PARA LOS GRUPOS MULTINACIONALES Y LOS GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD, IMPUESTO SOBRE EL MARGEN DE INTERESES Y COMISIONES DE DETERMINADAS ENTIDADES FINANCIERAS, IMPUESTO SOBRE LOS LÍQUIDOS PARA CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS Y OTROS PRODUCTOS RELACIONADOS CON EL TABACO, Y MODIFICACIÓN DE OTRAS NORMAS TRIBUTARIAS**

Mediante la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, se transpone a derecho interno la Directiva Europea que garantiza una imposición mínima global del 15 por 100 a las multinacionales y se aprovecha esta norma para incorporar varias medidas tributarias de interés que entran en vigor en 2024 y 2025. Además, se crean dos nuevos tributos: el Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco y el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y se modifican determinados impuestos.

- 2. LA VIVIENDA HABITUAL NO PUEDE CALIFICARSE DE BIEN IMPRODUCTIVO (AUNQUE NO GENERE RENTAS INMOBILIARIAS EN EL IRPF) Y DEBE INCLUIRSE SU IMPORTE A EFECTOS DE CALCULAR EL LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTEGRA DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

El Tribunal Supremo en su sentencia de 11 de noviembre de 2024 examina su doctrina sobre la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del IP.

- 3. EL CAMBIO DEL RÉGIMEN MATRIMONIAL DE SEPARACIÓN DE BIENES AL DE GANANCIALES TIENE CONSECUENCIAS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

La Dirección General de Tributos en su consulta vinculante V1992/2024, de 18-09-2024, se pronuncia al respecto.

- 4. LOS SEGUROS DE VIDA DE LA MODALIDAD UNIT LINKED, EN LOS QUE EL TOMADOR ASUME EL RIESGO DE LA INVERSIÓN, NO ESTÁN SUJETOS AL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (IP) SI LA PÓLIZA NO RECONOCE EL DERECHO DE RESCATE DURANTE LA VIGENCIA DEL CONTRATO**

Al no existir valor de rescate en el caso de los seguros unit linked, el TS concluye que no es posible integrar en la base imponible del IP importe alguno relativo a dichos seguros.

5. **A LOS EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL 95 % VINCULADA AL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS DE LA EMPRESA FAMILIAR, EL DONATARIO DEBE CUMPLIR CON EL REQUISITO DE EJERCER FUNCIONES RETRIBUIDAS EN EL MOMENTO EN QUE SE PRODUCE LA DONACIÓN**

El Tribunal Supremo ha establecido como criterio jurisprudencial que el donatario debe cumplir con el requisito de ejercer funciones retribuidas en el momento de la donación a fin de poder aplicar la reducción del 95%, condicionada al cumplimiento de los requisitos de la empresa familiar, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

6. **NOTAS PARA UNA MEJOR TRIBUTACIÓN EN 2024 Y EN EL FUTURO**

Sugerimos sin ánimo de ser exhaustivos unos puntos de análisis.

7. **ORDEN DE MÓDULOS PARA 2025**

En el BOE de 30 de noviembre se ha publicado la Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

8. **DISPOSICIONES AUTONÓMICAS Y FORALES**

9. **CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE ENERO DE 2025**

## **1. IMPUESTO COMPLEMENTARIO PARA GARANTIZAR UN NIVEL MÍNIMO GLOBAL DE IMPOSICIÓN PARA LOS GRUPOS MULTINACIONALES Y LOS GRUPOS NACIONALES DE GRAN MAGNITUD, IMPUESTO SOBRE EL MARGEN DE INTERESES Y COMISIONES DE DETERMINADAS ENTIDADES FINANCIERAS, IMPUESTO SOBRE LOS LÍQUIDOS PARA CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS Y OTROS PRODUCTOS RELACIONADOS CON EL TABACO, Y MODIFICACIÓN DE OTRAS NORMAS TRIBUTARIAS**

*A través de esta norma se transpone a derecho interno la Directiva Europea que garantiza una imposición mínima global del 15 por 100 a las multinacionales y se aprovecha esta norma para incorporar varias medidas tributarias de interés que entran en vigor en 2024 y 2025. Además, se crean dos nuevos tributos: el Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco y el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y se modifican determinados impuestos. En lo que se refiere al Impuesto sobre la renta se aumenta en dos puntos porcentuales el último tramo de la base del ahorro, a partir de 300.000€, pasando del 28 al 30 por 100. En el Impuesto sobre Sociedades se regulan nuevos porcentajes de la reducción de la reserva de capitalización; se disminuyen los tipos de gravámenes para las micropymes y para las empresas de reducida dimensión; se recuperan los límites para las grandes empresas, que, a principios de año, el Tribunal Constitucional expulsó del ordenamiento jurídico: de las bases impositivas negativas, de las deducciones internacionales y de la reversión de deterioros de los valores que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013. En relación con los tributos indirectos, en el Impuesto sobre el Valor Añadido se regulan medidas para evitar el fraude existente en los depósitos distintos de los aduaneros. También aumentan los tipos de gravamen de algunos impuestos especiales como los cigarrillos. Respecto a la materialización de la Reserva de Inversión en Canarias (RIC), se podrá materializar dicha reserva en la rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias.*

*Desarrollamos seguidamente las novedades señaladas:*

### **1) Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud**

Se regula un régimen fiscal que garantiza una tributación mínima efectiva del 15 por 100 para grandes grupos multinacionales y nacionales con ingresos consolidados iguales o superiores a 750.000.000€.

Este sistema, alineado con las Normas Modelo de la OCDE, se articula a través de un Impuesto Complementario dividido en tres modalidades: nacional, primario y secundario.



Dicho impuesto asegura que las entidades que operan en España, directamente o como parte de un grupo, contribuyan con al menos el porcentaje mínimo de gravamen si sus ingresos están insuficientemente tributados en otras jurisdicciones. Por tanto, el objetivo principal es garantizar una competencia fiscal justa, reducir la erosión de bases imponibles y combatir el traslado de beneficios, en línea con iniciativas internacionales y comunitarias. Se regula la base imponible, los tipos impositivos efectivos, así como las obligaciones de información. También se incluyen exclusiones para entidades no comerciales, públicas o sin ánimo de lucro. Y se regulan mecanismos para evitar la doble tributación, así como un régimen sancionador en caso de incumplimiento de las obligaciones formales.

## 2) Ley General Tributaria

Plazo de actuaciones inspectoras (con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 31 de diciembre de 2023):

- El plazo de las actuaciones inspectoras para comprobar o investigar el Impuesto complementario a los grupos multinacionales será de 27 meses (18 meses es el plazo general).
- El plazo ampliado también se aplica, entre otros supuestos, a las comprobaciones de los grupos de consolidación fiscal o del régimen especial de grupo de entidades.

## 3) Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Escala del Ahorro

Con efectos desde el 1 de enero de 2025 se modifica la escala del ahorro.

Se eleva a partir de 300.000€ de base liquidable el tipo de gravamen en 2 puntos porcentuales, pasando del actual 28 por 100 al 30 por 100. A partir del 1 de enero de 2025 la escala quedará de la siguiente manera:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base	Tipo
Hasta €	€	Hasta €	%
0,00	0,00	6.000,00	19,00
6.000,00	1.140,00	44.000,00	21,00
50.000,00	10.380,00	150.000,00	23,00
200.000,00	44.880,00	100.000,00	27,00
300.000,00	71.880,00	En adelante	30,00

**Rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional (con efectos desde el 1 de enero de 2025)**

### **Rendimientos del trabajo**

Los rendimientos que no tengan derecho a aplicar la reducción del 30 por ciento (aquellos con periodo de generación superior a dos años), que provengan de rentas derivadas de:

- La elaboración de obras literarias, artísticas o científicas (siempre que se ceda el derecho a su explotación).
- Por una relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales.
- Así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad.

Cuando excedan del 130 por 100 de la cuantía media de los referidos rendimientos imputados en los tres períodos impositivos anteriores, se reducirá en un 30 por 100 el citado exceso. La cuantía sobre la que se aplicará la reducción no podrá superar los 150.000 €.

### **Rendimientos netos de actividades económicas**

Los rendimientos obtenidos en el período impositivo a los que no les resulte de aplicación la reducción del 30 por 100 derivados de actividades incluidas en los grupos 851, 852, 853, 861, 862, 864 y 869 de la sección segunda y en las agrupaciones 01, 02, 03 y 05 de la sección tercera, de las Tarifas del IAE, o de la prestación de servicios profesionales que por su naturaleza, si se realizase por cuenta ajena, quedaría incluida en el ámbito de aplicación de la relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad, excedan del 130 por ciento de la cuantía media de los referidos rendimientos netos imputados en los tres períodos impositivos anteriores, se reducirá en un 30 por 100 el citado exceso. La cuantía sobre la que se aplicará esta reducción no podrá superar los 150.000 € anuales.

### **Reglas a tener en cuenta:**

Los gastos deducibles que sean comunes a otros rendimientos de actividades económicas se prorratearán de forma proporcional en función de la cuantía de los distintos rendimientos íntegros de actividades económicas computadas en dicho ejercicio.

En caso de que, en alguno de los tres ejercicios anteriores el rendimiento neto fuera negativo se computará como cero a efectos del cálculo de dicha media.

### **Devoluciones de la disposición transitoria segunda para los mutualistas**

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) podrá reconocer las devoluciones a los mutualistas en relación con los períodos impositivos 2019 a 2022, mediante el inicio del procedimiento de rectificación de autoliquidación, o de devolución iniciado mediante autoliquidación. La AEAT analizará la procedencia de los procedimientos para cuyo inicio

haya recibido conformidad expresa a través del formulario de apoderamiento que para ello ponga a disposición de los contribuyentes en su Sede Electrónica, dentro del plazo reglamentario de declaración del IRPF en la forma que se establezca en la Orden de aprobación del correspondiente modelo de declaración de dicho Impuesto.

#### 4) Impuesto sobre Sociedades

##### Gastos no deducibles

Para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2024, el gasto contabilizado del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud y del Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones.

##### Reserva de capitalización

Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025, se aumenta el porcentaje de reducción al 20 por 100 y además se aumenta el porcentaje si la empresa incrementa la plantilla.

##### Tipos de gravamen

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025, para los contribuyentes con un importe neto de la cifra de negocios (INCN) del año anterior inferior a 1.000.000 € (micropymes) y siempre que no tengan la consideración de entidad patrimonial, se aplicarán los tipos de gravamen siguientes:

- **Micropymes:** 17 por 100 de la parte de la base imponible comprendida entre 0 y 50.000 €. Por el exceso se aplicará el 20 por 100.
- **Entidades de reducida dimensión;** Se aplicará el tipo del 20 por 100 para las entidades que tributen por el régimen especial de reducida dimensión (ERD) (INCN año anterior inferior a 10 millones de euros) y que no tengan la consideración de entidad patrimonial.
- **Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas** tributarán a los tipos de gravamen resultantes de minorar en tres puntos porcentuales los tipos anteriores y del 12 por 100 si son de nueva creación. En este último caso en el primer periodo impositivo en que la base imponible sea positiva y en el siguiente.
- **Reducción gradual del tipo de gravamen de empresas de reducida dimensión) y microempresas (importe neto de la cifra de negocios del periodo anterior menor a 1 millón de euros)** Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 01.01.2025, se contempla una reducción del tipo de gravamen aplicable a las

entidades arriba indicadas, si bien está previsto que su implementación se lleve a cabo progresivamente, a lo largo de un plazo de 3 años para las microempresas, y de 5 años para las empresas de reducida dimensión.

Además, para el caso de las microempresas, el tipo de gravamen se desagrega en dos tramos, gravándose con un tipo inferior la base imponible hasta 50.000 €, cuando el periodo impositivo sea de un año, o hasta el importe que proporcionalmente corresponda, cuando el periodo impositivo sea menor.

Así concretamente, los tipos de gravamen quedarían del siguiente modo:

Base imponible	Inicio del periodo impositivo				
	2025	2026	2027	2028	2029
<50.000 €	21,00%	19,00%	17,00%	17,00%	17,00%
>50.000,01 €	22,00%	21,00%	20,00%	20,00%	20,00%
ERD	24,00%	23,00%	22,00%	21,00%	20,00%

- **Tributación mínima.** Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025.

Recordamos que los contribuyentes cuyo INCN sea, al menos, de 20 millones de euros o bien tributen en régimen de consolidación fiscal, la cuota líquida no puede ser inferior al resultado de aplicar el 15 por 100 a la base imponible.

Con la modificación del tipo de gravamen se **adapta la cuota líquida mínima a las microempresas y a las entidades de reducida dimensión**. En concreto:

- A los efectos de determinar la cuota líquida mínima el porcentaje para las entidades cuyo INCN del período impositivo anterior sea inferior a 1.000.000 €, el porcentaje a utilizar es el resultado de multiplicar la escala prevista para estas entidades por 15/25, redondeado por exceso.
- En el caso de contribuyentes que tributen por el régimen especial de entidades de reducida dimensión, el porcentaje será el resultado de multiplicar el tipo de gravamen por 15/25, redondeado por exceso.

- **Bases imponibles negativas** (Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024). Se activan los límites suprimidos en Sentencia del Tribunal Constitucional, Sentencia de enero de 2024, en relación con la compensación de las bases imponibles negativas para los contribuyentes cuyo INCN supere los 20.000.000€.

En concreto:

Los contribuyentes cuyos períodos impositivos se inicien a partir de 1 de enero de 2024 cuando el INCN se encuentre entre 20.000.000€ y 60.000.000€ el límite para compensar las bases imponible negativas será del 50 por 100 de la base imponible del ejercicio.

Los contribuyentes con un INCN superior a 60.000.000€ solo podrán compensar las pérdidas fiscales en el 25 por 100 de la base imponible del ejercicio.

Importe neto de la cifra de negocios (INCN) en €	
INCN < 20.000.000	70%
20.000.000 < INCN <=60.000.000	50%
INCN > 60.000.000	20%

- **Deducciones para evitar la doble imposición internacional.** Se activa de nuevo el límite del 50 por 100 de la cuota íntegra de las deducciones para evitar la doble imposición internacional o interna generada o pendiente de compensar.

Dicha limitación solo se aplica a los contribuyentes con INCN de, al menos, 20.000.000 € en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo.

- **Reversión de las pérdidas de cartera anteriores a 2013.** Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, se obliga a revertir los deterioros de valor que resultaron deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, como mínimo, por partes iguales en la base imponible.

- **Bases imponibles negativas en Grupos de consolidación.** Se prorroga a los períodos impositivos 2024 y 2025 la medida que se aprobó solo para 2023 que consistió en no incluir en la base imponible consolidada del grupo el 50 por 100 de las bases imponibles individuales negativas.

Las cantidades no computadas deberán integrarse por décimas partes en los períodos sucesivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025 y 1 de enero de 2026.

Esta limitación en los años 2024 y 2025 no afectará a las fundaciones que formen parte de un grupo fiscal.

## 5) Impuesto sobre el Valor Añadido

Se incorpora el tipo superreducido del 4% a la leche fermentada.

**Gasolinas, gasóleos y biocarburantes destinados a ser usados como carburantes en los epígrafes de la Ley de Impuestos Especiales** Se establecen nuevas normas en cuanto a las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes.

Se establecen garantías de ingreso del IVA respecto a ciertos carburantes que abandonan el régimen de depósito distinto del aduanero.

Arrendamiento de vivienda. Se impulsará la modificación de la Directiva armonizada del IVA en el ámbito de la Unión Europea para permitir a los Estados miembros gravar los arrendamientos de viviendas de corta duración, en aquellas zonas donde este tipo de alojamiento dificulta el acceso a la vivienda a la ciudadanía o promueve la saturación turística del territorio.

## 6) Impuestos Especiales

Se modifican los tipos de gravamen para cigarros, cigarrillos, cigarrillos y picadura para liar.

En el Impuesto sobre Hidrocarburos, se consideran contribuyentes quienes posean hidrocarburos para su distribución o para el repostaje de vehículos destinados al transporte de mercancías o pasajeros, cuando no habiéndose acreditado el pago del impuesto, se den ciertos supuestos.

## 7) Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Materialización de la RIC Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025 los fondos existentes en la RIC se podrán materializar en la rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias.

## 8) Solución Pública de Facturación Electrónica

Se introduce una disposición adicional vigesimoprimera en la Ley 56/2007, de medidas de Impulso de la Sociedad de la Información.

## 9) Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros productos relacionados con el Tabaco

Se crea un nuevo impuesto cuyo ámbito objetivo son los líquidos para cigarrillos electrónicos, bolsas de nicotina y otros productos de nicotina que no sean medicamentos ni productos de tabaco tradicionales.

10) Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras

Se crea un nuevo tributo directo que grava el margen de los intereses y comisiones obtenido por las entidades de crédito, sucursales de entidades de crédito extranjeras y establecimientos financieros de crédito que desarrollen su actividad en territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales del País Vasco y Navarra.

Este Impuesto no será deducible en el Impuesto sobre Sociedades ni en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

## **2. LA VIVIENDA HABITUAL NO PUEDE CALIFICARSE DE BIEN IMPRODUCTIVO (AUNQUE NO GENERE RENTAS INMOBILIARIAS EN EL IRPF) Y DEBE INCLUIRSE SU IMPORTE A EFECTOS DE CALCULAR EL LÍMITE DE LA CUOTA ÍNTEGRA DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

El Tribunal Supremo en su Sentencia de 11 de noviembre de 2024 examina su doctrina sobre la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio (IP).

El Tribunal se remite a su STS de 16 de marzo de 2011, recurso n.º 212/2007 en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial (obras de arte) a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del IP [art. 31.Uno.b) Ley IP] deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF y concluye que no es extensible a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual, pues no son bienes improductivos y ello con independencia de la no generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.

En el caso planteado, el contribuyente autoliquidó el IP del año 2012, **incluyendo en la base imponible el valor no exento de su vivienda habitual**. Además, tuvo en consideración dicho importe a efectos de calcular el límite de la cuota íntegra, en virtud del cual la cuota íntegra de este Impuesto conjuntamente con las cuotas del IRPF, no podrá exceder, para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal, del 60 por 100 de la suma de las bases imponibles de este último.

Sin embargo, comprobado el tributo por la Agencia Tributaria de Cataluña, se dictó liquidación que excluyó, a efectos del límite del art. 31.Uno Ley IP, la parte del impuesto sobre el patrimonio relativa a vivienda habitual, al entender que dicho elemento patrimonial no era susceptible de generar rendimientos en el IRPF.

La controversia se centra en determinar si el precepto debe interpretarse literalmente y considerar que todo elemento patrimonial, en particular, la vivienda habitual, que por su naturaleza o destino sea susceptible de generar rendimientos (aunque no los genere en el periodo de liquidación analizado) deba incluirse en el cálculo del citado límite, tal como



pretende el recurrente, o bien se exige que los genere explícitamente.

La Sala resuelve que la doctrina jurisprudencial establecida por la STS de 16 de marzo de 2011 en relación con las obras de arte no es extensible ni resulta directamente aplicable a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual, dado que la vivienda habitual no puede calificarse de bien improductivo y ello con independencia de la no generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.

Es sabido que **la vivienda habitual no genera rentas gravadas en el IRPF, pues se encuentra excluida de la imputación de rentas inmobiliarias y, naturalmente, tampoco genera rendimientos de capital inmobiliario, pero es un elemento patrimonial que por su naturaleza es susceptible de generar rendimientos.**

Considera la Sala que la interpretación efectuada por la Administración y respaldada por la Sala de instancia podría conducir a una limitación significativa en la aplicación del límite conjunto, al extender el concepto de elemento improductivo más allá de su interpretación gramatical, histórica y finalista.

**Debe considerarse que la vivienda habitual, como elemento patrimonial productivo que por su naturaleza es susceptible de generar rendimientos en el IRPF, aunque no los genere en el periodo de liquidación,** debe incluirse en el cálculo del citado límite de tributación, pues el precepto no atiende a la efectiva obtención de rentas.

Esta interpretación es perfectamente respetuosa con la STS de 16 de marzo de 2011, que planteaba únicamente el caso de las obras de arte, que por naturaleza no son susceptibles de generar rendimientos, y solo pueden serlo por el destino concreto que el contribuyente dé en cada año. Igualmente, la Consulta DGT V0877/2022 de 25-04-2022 reconoce que la vivienda habitual no tiene la consideración de bien improductivo y ello con independencia de la no generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.

### **3. EL CAMBIO DEL RÉGIMEN MATRIMONIAL DE SEPARACIÓN DE BIENES AL DE GANANCIALES TIENE CONSECUENCIAS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

La Dirección General de Tributos en su consulta vinculante V1992/2024, de 18-09-2024, da respuesta a un contribuyente, actualmente casado bajo el régimen de separación de bienes, y que planea **modificar su régimen matrimonial a sociedad de gananciales** mediante capitulaciones matrimoniales. **Ambos cónyuges aportarán sus bienes privativos a la sociedad de gananciales.** Se presupone que las aportaciones serán gratuitas, es decir, no constituyen contraprestaciones. La Ley 35/2006 (Ley IRPF) establece que las entidades sin personalidad jurídica, como la sociedad de gananciales, no son contribuyentes del

IRPF. En su lugar, los ingresos y rendimientos se atribuyen a las personas físicas, en este caso, los cónyuges.

El art. 11.3 de la misma ley dispone que, a efectos fiscales, los bienes de la sociedad de gananciales se atribuyen por mitades iguales a cada cónyuge, salvo prueba de una cuota distinta.

### **Los efectos de la aportación de bienes privativos son los siguientes:**

**Transmisión parcial:** La aportación gratuita de un bien privativo por parte de uno de los cónyuges se considera, fiscalmente, una alteración patrimonial. Esto genera:

- **No transmisión del 50%:** El cónyuge aportante sigue siendo titular del 50% del bien en la sociedad de gananciales, por lo que esta parte no se considera transmitida.
- **Transmisión del 50% restante:** Se produce una transmisión del 50% del bien al otro cónyuge, lo que supone una alteración en el patrimonio del aportante.

**Ganancia o pérdida patrimonial:** Según el art. 33.1 Ley IRPF, la aportación del bien privativo genera una ganancia o pérdida patrimonial, calculada por la diferencia entre el valor de adquisición del bien y el valor de transmisión, que se basa en las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin exceder el valor de mercado. Si la operación resulta en una pérdida patrimonial, esta no será computable en el IRPF por tratarse de una liberalidad. Si se genera una ganancia patrimonial, esta se integrará en la base imponible del ahorro.

Con lo cual, la aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales **tiene implicaciones en el IRPF para cada cónyuge aportante**, al producirse una alteración en su patrimonio por la transmisión parcial del 50% del bien al otro cónyuge.

Por lo que respecta al **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a su sociedad de gananciales no se encuentra sujeta al ITPAJD, ni puede ser sometida a gravamen por el Impuesto sobre Donaciones la sociedad de gananciales, como patrimonio separado, en tanto que sólo puede serlo las personas físicas y aquellas instituciones o entes que especialmente se prevea legalmente, sin que exista norma al efecto respecto de las sociedades de gananciales, y sin que quepa confundir la operación que nos ocupa, en la que el beneficiario es la sociedad de gananciales, con la aportación a título gratuito por un cónyuge de un bien privativo a favor del otro cónyuge.

#### **4. LOS SEGUROS DE VIDA DE LA MODALIDAD UNIT LINKED, EN LOS QUE EL TOMADOR ASUME EL RIESGO DE LA INVERSIÓN, NO ESTÁN SUJETOS AL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (IP) SI LA PÓLIZA NO RECONOCE EL DERECHO DE RESCATE DURANTE LA VIGENCIA DEL CONTRATO**

El Tribunal Supremo (TS) ha dictado dos sentencias con fecha 14 de octubre de 2024, recursos n.º 8791/2022 y 6542/2022, en las que se resuelve que los seguros de vida de la modalidad unit linked, en los que el tomador asume el riesgo de la inversión, **no están sujetos al Impuesto sobre el Patrimonio (IP) si la póliza no reconoce el derecho de rescate durante la vigencia del contrato**. Esta interpretación resulta de aplicación a los ejercicios anteriores a la entrada en vigor de la Ley 11/2021, la cual modificó el artículo 17. Uno la Ley del IP.

Las sentencias, de fecha 14 de octubre de 2024, estiman los recursos de casación interpuestos por dos contribuyentes que habían recibido liquidaciones dictadas por la Agencia Tributaria de Galicia, al considerar que el seguro unit linked que tenían contratado debía integrarse en la base imponible del Impuesto por su valor de rescate, equivalente al importe de las provisiones matemáticas a 31 de diciembre de cada año.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia y el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, estimaron parcialmente sus reclamaciones y recursos, respectivamente, desestimando los argumentos en relación con la improcedencia de las liquidaciones acerca de la integración del seguro unit linked en el IP de los contribuyentes.

Finalmente, el TS, ha fallado a favor de los contribuyentes, acordando tener lugar los recursos de casación interpuestos, concluyendo que **los seguros unit linked sin derecho de rescate no deben integrarse en la base imponible del IP**.

El TS, siguiendo la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, reconoce que los seguros unit linked son seguros de vida, que se rigen por las Directivas de la UE en materia de seguros de vida, y que se caracterizan por combinar una cobertura de fallecimiento o supervivencia con una finalidad inversora. El Alto Tribunal entiende que, a efectos tributarios, hay que estar a la verdadera naturaleza económica de este tipo de contratos, que no se puede equiparar a la de otros seguros de vida ordinarios, que no tienen un componente inversor.

El Tribunal Supremo se basa en el tenor literal del artículo 17. Uno de la Ley del IP, en su redacción originaria, que establecía que los seguros de vida se computarían por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto. **Al no existir valor de rescate en el caso de los seguros unit linked, el TS concluye que no es posible integrar en**

**la base imponible del IP importe alguno relativo a dichos seguros.** Además, el TS considera que la modificación de dicho artículo, introducida por la Ley 11/2021, que añadió un supuesto de valoración para los seguros unit linked sin derecho de rescate, basado en el valor de la provisión matemática, no tiene carácter retroactivo, sino que vino a colmar una laguna legal que existía en la norma anterior.

## **5. A LOS EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL 95 % VINCULADA AL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS DE LA EMPRESA FAMILIAR, EL DONATARIO DEBE CUMPLIR CON EL REQUISITO DE EJERCER FUNCIONES RETRIBUIDAS EN EL MOMENTO EN QUE SE PRODUCE LA DONACIÓN**

Entre los requisitos que establece la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (“LIP”), a cuya redacción se remite el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (“LISD”), para la aplicación de la reducción del 95 % en las donaciones de participaciones, se encuentra el ejercicio por parte del sujeto pasivo, o de algún miembro del grupo de parentesco, de funciones de dirección en la sociedad cuyas participaciones son objeto de donación. En concreto, la remuneración debe representar más del 50 % de los rendimientos del trabajo y de actividades económicas percibidos por parte de la persona que ejerce las funciones de dirección.

En este contexto, dado que la LISD no precisa cuál es el ámbito temporal que debe tomarse como referencia a los efectos de determinar el cumplimiento del requisito del ejercicio de funciones de dirección remuneradas, tradicionalmente ha existido controversia por parte de la Dirección General de Tributos (DGT) y de los tribunales de justicia al respecto. Así, cabía interpretar que dicho requisito se refería, o bien a la totalidad de los rendimientos percibidos en el año anterior a la donación (criterio tradicionalmente acogido por parte de la DGT), o, por el contrario, a aquellos rendimientos percibidos durante el año en curso hasta el día de la donación.

El Tribunal Supremo, tras repasar su jurisprudencia en relación con el cumplimiento de este requisito en el contexto de las transmisiones “mortis causa”, termina decantándose por la opción de tomar en consideración **únicamente los rendimientos percibidos durante el año en curso hasta el día de la donación.**

En este sentido, el Alto Tribunal argumenta que esta opción sería la más coherente con el devengo “asincrónico” de los diferentes tributos sobre los que pivota el cumplimiento de este requisito, esto es, un devengo instantáneo en el caso del ISD y un devengo anual en el caso del IRPF. Además, el Tribunal Supremo también considera que la reducción del 95 % tiene como objetivo fomentar la continuidad de las empresas familiares, por lo que es

coherente que el cumplimiento de los requisitos para la aplicación del incentivo fiscal se analice atendiendo al momento en el que se produce la donación.

## 6. NOTAS PARA UNA MEJOR TRIBUTACIÓN EN 2024 Y EN EL FUTURO

Sin un ánimo exhaustivo, sugerimos el análisis de los siguientes puntos:

- Posible anticipo a 2024 de rendimientos del capital mobiliario y ganancias de patrimonio en el IRPF. Conveniencia de una gestión activa de carteras financieras.
- Reducciones de la base imponible del IRPF: instrumentos de previsión social.
- Deducción en el IRPF por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias que se afecten a la actividad económica.
- Régimen fiscal especial del IRPF aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español.
- Reducción del coste del Impuesto de Solidaridad de las Grandes Fortunas.
- Impuesto sobre Sociedades: gestión de liquidez y aprovechamiento de créditos fiscales pendientes.
- Reducción del tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades para determinadas entidades.
- Restricción en los grupos fiscales al aprovechamiento de las bases imponibles negativas en los años 2024 y 2025.
- Reversión de las medidas del Real Decreto-ley 3/2016 anuladas por el Tribunal Constitucional.
- Opción por el Régimen Especial de Consolidación Fiscal.
- El nuevo Impuesto Complementario: el Pilar 2 de la OCDE.
- Posible opción por la prorrata especial en el IVA.

## 7. ORDEN DE MÓDULOS PARA 2025

En el BOE de 30 de noviembre se ha publicado la Orden HAC/1347/2024, de 28 de

noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El plazo de renuncia o revocación al método de estimación objetiva de IRPF y del régimen simplificado de IVA para 2025 se podrá ejercer hasta el 31 de diciembre de 2024 mediante la presentación de la declaración censal correspondiente.

No obstante, también se entenderá efectuada la renuncia al método de estimación objetiva de IRPF cuando se presente en plazo reglamentario la declaración del primer pago fraccionado de 2025 por el método de estimación directa. Igualmente, la renuncia al régimen simplificado de IVA se entenderá efectuada con la presentación en plazo reglamentario de la declaración-liquidación del primer trimestre por el régimen general de IVA.

Asimismo, esta Orden incorpora lo dispuesto en el Real Decreto-ley 6/2024, respecto a la reducción del 25% del rendimiento de módulos y de la cuota devengada por operaciones corrientes de IVA para aquellas actividades desarrolladas en los términos municipales afectados por la DANA que tuvo lugar entre los días 28 de octubre y 4 de noviembre de 2024.

## DISPOSICIONES PUBLICADAS EN LOS MESES DE NOVIEMBRE Y DICIEMBRE DE 2024

### Medidas urgentes

Real Decreto-ley 8/2024, de 28 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el marco del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.

*Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 288 de 29 de noviembre de 2024.*

### Medidas urgentes

Resolución de 21 de noviembre de 2024, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes de respuesta ante los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.

*Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 288 de 29 de noviembre de 2024.*

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Valor Añadido

Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 el

método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 289 de 30 de noviembre de 2024.*

### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Orden HAC/1432/2024, de 11 de diciembre, por la que se modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la Declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 305 de 19 de diciembre de 2024.*

### **Impuestos**

Orden HAC/1433/2024, de 11 de diciembre, por la que se modifican la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación y la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 591 «Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes» y 588 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación por cese de actividad de enero a octubre» y se establecen la forma y procedimiento para su presentación.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 305 de 19 de diciembre de 2024.*

### **Impuestos Ley 7/2024**

Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 307 de 21 de diciembre de 2024.*

### **Medidas urgentes**

Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social.

Real Decreto-ley 10/2024, de 23 de diciembre, para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025.



Real Decreto-ley 11/2024, de 23 de diciembre, para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo.

*Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 309 de 24 de diciembre de 2024.*

### **Impuestos. Precios medios sobre determinados medios de transporte**

Orden HAC/1484/2024, de 26 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 313 de 28 de diciembre de 2024.*

### **Impuestos**

Orden HAC/1504/2024, de 26 de diciembre, por la que se modifica la Orden de 18 de noviembre de 1999, por la que se aprueba el modelo 194; la Orden de 7 de agosto de 2001, por la que se aprueba el modelo 346; la Orden de 4 de octubre de 2001, por la que se aprueba el modelo 192; la Orden EHA/3895/2004, de 23 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 198; la Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, por la que aprueba el modelo 182; la Orden EHA/3377/2011, de 1 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 193; la Orden HFP/823/2022, de 24 de agosto, por la que se aprueba el modelo 345; la Orden HFP/886/2023, de 26 de julio, por la que se aprueba el modelo 721; la Orden HFP/887/2023, de 26 de julio, por la que se aprueba el modelo 172, y se actualiza el contenido de los anexos I y II de la Orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que aprueba el modelo 289.

### **Impuestos Especiales de Fabricación**

Orden HAC/1505/2024, de 26 de diciembre, por la que se modifica la Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación.

### **Impuestos. Gestión presupuestaria**

Orden HAC/1506/2024, de 26 de diciembre, sobre delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas y por la que se modifica la Orden HFP/147/2022, de 2 de marzo, sobre documentación y tramitación de expedientes de modificaciones presupuestarias y de autorizaciones para adquirir compromisos de gasto con cargo a ejercicios futuros.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 315 de 31 de diciembre de 2024.*

## **DISPOSICIONES AUTONÓMICAS Y FORALES**

### **COMUNIDAD AUTÓNOMA DEL PAÍS VASCO**



## **Presupuestos**

Ley 5/2024, de 21 de noviembre, de modificación de la Ley 21/2024, de 22 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Euskadi para el ejercicio 2024.

*B.O.E. núm. 296 de 9 de diciembre de 2024.*

## **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA**

### **Impuestos**

Decreto-ley 10/2024, de 26 de noviembre, de medidas urgentes en el ámbito del impuesto sobre el patrimonio.

*B.O.E. núm. 315 de 31 de diciembre de 2024.*

## **CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE ENERO DE 2025**

### **HASTA EL DÍA 13**

#### **Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)**

Diciembre 2024. Obligados a suministrar información estadística.

### **HASTA EL DÍA 15**

#### **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETRÓLEO (CANARIAS)**

Bonificación del precio de determinados combustibles en El Hierro, La Gomera y La Palma. Modelo 434.

### **HASTA EL DÍA 20**

#### **RENTA Y SOCIEDADES**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las Instituciones de Inversión Colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas y, de rentas de no residentes obtenidas sin establecimiento permanente.

Diciembre 2024. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230.

Cuarto trimestre 2024. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

#### **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

Comunicación de incorporaciones en el mes de diciembre, régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.

Solicitud de devolución por sujetos pasivos en el régimen simplificado del IVA y que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, por adquirir determinados medios de transporte. Modelo 308.

## **IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGURO**

Diciembre 2024. Modelo 430.

## **IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

Octubre 2024. Grandes empresas. Modelos 561, 562, 563.

Diciembre 2024. Modelos 548, 566, 581.

Cuarto trimestre 2024 Modelos 521, 522, 547.

Cuarto trimestre 2024. Actividades VI, FI: 553 (establecimientos autorizados para la llevanza de la contabilidad en soporte papel)

Cuarto trimestre 2024. Solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510.

## **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD**

Diciembre 2024. Grandes empresas: 560

Cuarto trimestre 2024. Excepto grandes empresas: 560

## **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

Diciembre 2024. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación. Modelo 592.

Cuarto trimestre 2024. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación. Modelo 587. Solicitud de devolución. Modelo A23. Presentación contabilidad de existencias.

Cuarto trimestre 2024. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación. Modelo 592. Solicitud de devolución. Modelo A22.

Año 2024. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. Producción de residuos radioactivos. Autoliquidación. Modelo 584.

Año 2024. Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Autoliquidación anual. Modelo 585.

## **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN**

Cuarto trimestre 2024. Modelo 595.

Año 2024. Declaración anual de operaciones. Modelo 596.

## **IMPUESTOS SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS**

Diciembre 2024. Modelo 604.

## HASTA EL DÍA 30 DE ENERO

### RENTA

Pagos fraccionados Renta

- \* Cuarto trimestre 2024:
  - Estimación Directa. Modelo 130.
  - Estimación Objetiva. Modelo 131.

### IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Diciembre 2024. Autoliquidación. Modelo 303.

Diciembre 2024. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.

Diciembre 2024. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349.

Diciembre 2024. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.

Diciembre 2024 (o año 2024). Operaciones asimiladas a las importaciones Modelo 380.

Cuarto trimestre 2024. Autoliquidación. Modelo 303.

Cuarto trimestre 2024. Declaración liquidación no periódica. Modelo 309.

Cuarto trimestre 2024. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarios. Modelo 349.

Cuarto trimestre 2024. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

Resumen anual 2024. Modelo 390.

Solicitud devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios en recargo de equivalencia. Modelo 308.

Regularización de las proporciones de tributación de los periodos de liquidación anteriores al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicio. Modelo 318.

Reintegro de compensación en el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca. Modelo 341.

Opción o revocación de la aplicación prorata especial para 2025 y siguientes, si se inició la actividad en el último trimestre de 2024. Modelos 036/037.

### IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

Cuarto trimestre 2024. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación. Modelo 593.

## HASTA EL DÍA 31 DE ENERO

### RENTA

Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2025 y sucesivos. Modelos 036/037.

## **RENTA Y SOCIEDADES**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las Instituciones de Inversión Colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

Resumen anual 2024. Modelos 180, 188, 190, 193, 193-S, 194, 196, 270.

### **Renta de no residentes sin establecimiento permanente**

Gravamen especial sobre inmuebles de entidades de no residentes 2024. Modelo 213,

### **Retenciones en ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (sin establecimientos permanente)**

Resumen anual 2024. Modelo 296,

### **Operaciones con activos financieros**

Declaración anual de operaciones con Letras del Tesoro 2024. Modelo 192.

Declaración anual de operaciones con activos financieros 2024. Modelo 198.

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

Solicitud de aplicación del porcentaje provisional de deducción distinto del fijado como definitivo en el año precedente. Sin modelo.

Diciembre 2024. Ventanilla única - Régimen de importación. Modelo 369.

Cuarto trimestre 2024: Ventanilla única – Regímenes Exterior y de la Unión. Modelo 369.

## **IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS**

Resumen anual 2024. Modelo 480.

## **IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES**

Cuarto trimestre 2024: 490.

## **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

Diciembre 2024. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias

Cuarto trimestre 2024. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias.

## **DECLARACIÓN INFORMATIVA DE CERTIFICACIONES INDIVIDUALES EMITIDAS A LOS SOCIOS O PARTÍCIPES DE ENTIDADES DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN**

Resumen anual 2024. Modelo 165.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE IMPOSICIONES, DISPOSICIONES DE FONDOS Y DE LOS COBROS DE CUALQUIER DOCUMENTO**

Año 2024. Modelo 171.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE SALDOS EN MONEDAS VIRTUALES Y SOBRE OPERACIONES CON MONEDAS VIRTUALES**

Año 2024. Modelos 172, 173.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE LA CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS**

Año 2024. Modelo 179.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PRÉSTAMOS Y CRÉDITOS Y OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS RELACIONADAS CON BIENES INMUEBLES**

Declaración anual 2024. Modelo 181.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE DONATIVOS, DONACIONES Y APORTACIONES RECIBIDAS Y DISPOSICIONES REALIZADAS**

Declaración anual 2024, Modelo 182.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS**

Año 2024. Modelo 184.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ADQUISICIONES Y ENAJENACIONES DE ACCIONES Y PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA**

Declaración anual 2024. Modelo 187.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA POR GASTOS EN GUARDERÍAS O CENTROS DE EDUCACIÓN INFANTIL AUTORIZADOS**

Declaración anual 2024. Modelo 233.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES**

Cuarto trimestre 2024. Modelo 235.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA PARA LA COMUNICACIÓN DE INFORMACIÓN POR PARTE DE OPERADORES DE PLATAFORMAS**

Año 2024. Modelo 238.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA TRIMESTRAL DE OPERACIONES DE COMERCIO DE**

## **BIENES CORPORALES REALIZADAS EN LA ZONA ESPECIAL CANARIA SIN QUE LAS MERCANCÍAS TRANSITEN POR TERRITORIO CANARIO**

Primer, segundo, tercer y cuarto trimestre 2024. Modelo 281.

## **PLANES, FONDOS DE PENSIONES, SISTEMAS ALTERNATIVOS, MUTUALIDADES DE PREVISIÓN SOCIAL, PLANES DE PREVISIÓN ASEGURADOS, PLANES INDIVIDUALES DE AHORRO SISTEMÁTICO, PLANES DE PREVISIÓN SOCIAL EMPRESARIAL Y SEGUROS DE DEPENDENCIA**

Declaración anual 2024. Modelo 345.

## **DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE PAGOS TRANSFRONTERIZOS**

Cuarto trimestre 2024. Modelo 379.

## **IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO**

Autoliquidación correspondiente al mes de diciembre o al cuarto trimestre anterior. Modelo 412.

Autoliquidación Suministro Inmediato de Información correspondiente al mes de diciembre anterior o al cuarto trimestre anterior. Modelo 417.

Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Diciembre anterior. Modelo 418.

Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Diciembre anterior. Modelo 419.

Régimen General: Declaración-liquidación 4º trimestre 2025. Modelo 420.

Régimen Simplificado: Declaración-liquidación 4º trimestre 2025. Modelo 421.

Solicitud de reintegro de compensaciones de sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura y ganadería. Cuarto trimestre de 2025. Modelo 422.

Declaración-Resumen Anual año 2025. Modelo 425.

## **ARBITRIO SOBRE IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS**

\* Régimen general/simplificado cuarto trimestre del ejercicio anterior. Modelo 450.

\* Declaración resumen anual correspondiente al ejercicio anterior. Modelo 455.

## **IMPUESTO SOBRE LAS LABORES DEL TABACO (CANARIAS)**

\* Autoliquidación correspondiente al mes de diciembre anterior o cuarto trimestre anterior. Modelo 460.

\* Declaración de operaciones accesorias al modelo 460 correspondiente al mes de diciembre anterior o cuarto trimestre anterior. Modelo 461.

\* Comunicación de los precios medios ponderados de venta real correspondiente al mes de diciembre anterior o cuarto trimestre anterior. Modelo 468.

## **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETRÓLEO (CANARIAS)**

- \* Declaración-Liquidación correspondiente al mes de diciembre anterior. Modelo 430.
- \* Declaración informativa del suministro de gasóleo de uso especial. Mes de diciembre de 2024. Modelo. 431.
- \* Declaración resumen anual correspondiente al ejercicio anterior. Modelo 433.

### **IMPUESTO SOBRE EL DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS, LA INCINERACIÓN Y LA COINCINERACIÓN DE RESIDUOS (CANARIAS)**

- \* Autoliquidación cuarto trimestre 2024. Modelo 593.

# Proaudit

## Animal de este mes



El zorro común o zorro rojo (*Vulpes vulpes*), también llamado raposo o raboso, es una especie de mamífero de la familia de los cánidos, de distribución holártica, aunque también fue introducido en Australia en el siglo XIX. Es un animal silencioso y muy cauteloso, que caza sobre todo por la noche. Durante el día permanece oculto entre los matorrales o en sus madrigueras, excavadas en parajes secos y escondidos, a menudo entre las rocas, los barrancos herbosos y las espesuras. Su nombre científico, *Vulpes vulpes*, una tautología de la palabra latina *vulpes*, que significa 'zorro'. Su coloración más corriente en la naturaleza es el pardo rojizo, aunque existen individuos total o parcialmente melánicos, de color casi negro o gris.

Esta información es proporcionada gratuitamente por \*Proaudit \*SLP.

Este boletín tiene carácter meramente informativo y de ninguna forma representa la opinión de \*Proaudit o de cualquier de sus socios o trabajadores. \*Proaudit no es responsable de ninguna consecuencia de cualquier acción que resulte del uso de la información contenida en este boletín ni garantiza la veracidad de la información.

Se recuerda a los usuarios que esta información cambia con frecuencia y cualquier usuario tiene que verificar que este boletín representa las leyes, reglas y regulaciones vigentes en el momento de su uso. En caso de cualquier duda por favor contacte con nosotros para cualquier aclaración.

 **Via Laietana, 45, esc. A, 4º 2ª Barcelona 08003**

 **+ 34 93 488 31 31**

 **+34 93 317 56 97**

 **info@proaudit.es**

 **proaudit.es**

 **linkedin.com/company/proaudit-s.l.p.**