

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

Pit-roig - (*Erithacus rubecula*) s

Nº 320 / Desembre / Diciembre 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

Desembre 2025 butlletí 320

Índex (Català)

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

1. APROVATS ELS MODELS DE COMUNICACIÓ, DECLARACIÓ INFORMATIVA I AUTOLIQUIDACIÓ DE L'IMPOST MÍNIM GLOBAL
Els models 240, 241 i 242 s'han de presentar per primera vegada en relació amb els exercicis iniciats el 2024.
2. I.S. – EL TEAC CONFIRMA QUE LES APORTACIONS DE SOCIS QUE EXCEDEIXIN EL SEU PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ TINDRAN LA CONSIDERACIÓ D'INGRÉS A EFECTES DE L'IMPOST SOBRE SOCIETATS
Tot i que es tracta d'un pronunciament aïllat i relacionat amb la NF 2/2014, aquest pronunciament confirma que el criteri interpretatiu que aplica l'AEAT és, com a mínim, qüestionable, ja que no té cap suport normatiu.
3. EL TEAC, SEGUINT EL CRITERI DEL TRIBUNAL SUPREM, ESTABLEIX EN UNIFICACIÓ DE CRITERI QUE LES DIETES TENEN NATURALESA EXTRASALARIAL I SÓN PLENAMENT EMBARGABLES, PERQUÈ NO ES CONSIDEREN SOU
Des del punt de vista del procediment de recaptació, es reconeix l'embargament de les quantitats satisfetes en concepte de dietes.
4. IRPF – ES POT CONSIDERAR INVERSIÓ, A EFECTES D'UNA POSSIBLE DEDUCCIÓ FISCAL, LA CANCEL·LACIÓ DEL PRÉSTEC HIPOTECARI AMB LES QUANTITATS DERIVADES DE LA VENDA DE L'HABITATGE HABITUAL
Així ho resol el TEAC en resolució de 20 d'octubre de 2025, Rec. 2995/2025
5. EL TRIBUNAL SUPREM REITERA LA SEVA DOCTRINA SOBRE LA INQÜESTIONABILITAT DELS CERTIFICATS DE RESIDÈNCIA FISCAL EXPEDITS PER L'AUTORITAT COMPETENT D'UN ESTAT CONTRACTANT A EFECTES D'APLICAR EL CONVENI PER EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓ
El Tribunal Suprem exigeix certesa més enllà de tot dubte raonable

sobre la residència fiscal d'un acusat, rebutjant que les autoritats nacionals puguin fixar unilateralment la residència fiscal quan hi ha conflicte entre dos Estats.

6. TRANSPOSICIÓ A ESPANYA DELS NOUS CRITERIS DE MIDA EMPRESARIAL A EFECTES D'INFORMACIÓ CORPORATIVA
La Directiva Delegada (UE) 2023/2775 actualitza els llindars que determinen la mida de les empreses (micro, petites, mitjanes i grans), elevant aproximadament un 25% els límits financers per compensar la inflació acumulada a la UE entre 2013 i 2023. Aquests nous criteris s'han d'aplicar a Espanya per als exercicis iniciats des de l'1 de gener de 2024.
7. HISENDA INTENSIFICARÀ EL CONTROL DELS PAGAMENTS PER BIZUM I TARGETA A PARTIR DE 2026
A partir de l'1 de gener de 2026, l'Agència Tributària tindrà accés total a totes les transferències enviades o rebudes mitjançant Bizum per empreses i professionals, independentment del seu import.
8. IVA – LES RETRIBUCIONS D'UN ADMINISTRADOR ÚNIC QUE DESENVOLUPA FUNCIONS DE DIRECCIÓ GENERAL I QUE ESTÀ INSCRIT AL RETA NO ESTAN SUBJECTES A IVA
9. DISPOSICIONS PUBLICADES DURANT ELS MESOS D'OCTUBRE I NOVEMBRE DE 2025
10. CALENDARI FISCAL PER AL MES DE DESEMBRE DE 2025

1. APROVATS ELS MODELS DE COMUNICACIÓ, DECLARACIÓ INFORMATIVA I AUTOLIQUIDACIÓ DE L'IMPOST MÍNIM GLOBAL

El 29 d'octubre de 2025 es va publicar al BOE l'Ordre HAC/1198/2025, de 21 d'octubre, per la qual s'aproven els models de Comunicació, Declaració informativa i Autoliquidació de l'Impost Complementari mínim global i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació, completant així la regulació de l'impost a Espanya. L'Ordre concreta el contingut de les obligacions tributàries i formals regulades en el Reglament de l'impost, publicat al BOE del passat 2 d'abril de 2025 i que resumim tot seguit.

El 2 d'abril de 2025 es va publicar al BOE el Reial decret 252/2025, d'1 d'abril, pel qual s'aprova el Reglament de l'Impost Complementari per garantir un nivell mínim global d'imposició per als grups multinacionals i els grups nacionals de gran magnitud, és a dir, grups empresarials amb una facturació consolidada superior als 750 milions d'euros en, almenys, dos dels últims quatre exercicis fiscals, desenvolupant la Llei 7/2024. La norma concreta les obligacions formals, el tractament dels crèdits fiscals i el règim sancionador.

1. Declaració informativa

El reglament detalla l'estructura i el contingut de la declaració informativa GloBE:

- Comunicació de l'entitat declarant quan la matriu o entitat designada presenti la declaració en una altra jurisdicció.
- Contingut alineat amb la GloBE Information Return, incloent-hi:
 - Dades del grup i la seva estructura.
 - Informació comptable i fiscal per jurisdicció.
 - Ports segurs aplicats.
 - Càlcul de l'Impost Complementari.
- Modalitat simplificada disponible fins als exercicis iniciats abans del 31 de desembre de 2028.
- Terminis de presentació: fins a l'últim dia del quinzè mes posterior al tancament de l'exercici (18 mesos per al període transitori).

2. Tractament dels crèdits fiscals

El reglament defineix i regula els crèdits fiscals transferibles al mercat, distingint-los segons:

- Transferibilitat legal, que exigeix la possibilitat real de transmissió a tercers.
- Estàndard de mercat, vinculat al valor mínim del crèdit (com a mínim el 80% del valor actual net).

Els crèdits transferibles i els reemborsables admissibles augmenten els guanys o pèrdues admissibles, reduint l'impacte negatiu en el tipus efectiu, en lloc de minorar els impostos coberts.

3. Règim sancionador

S'especifiquen els criteris per determinar “dades o conjunts de dades” a efectes de la sanció prevista en la llei:

- 10.000 € per dada quan la declaració no es presenti, es presenti fora de termini o inclogui dades falses o incompletes.

4. Altres qüestions rellevants

El reglament aborda, entre altres aspectes:

- Ajustos per diferències d'exercicis entre la matriu i les entitats constitutives.
- Exclusió opcional de guanys/pèrdues per efecte de moneda en cobertures d'inversions exteriors.
- Tractament de quitances, ingressos exempts per substància, normes per a instruments financers compostos i ajustos específics per a entitats asseguradores.
- Regles per a sistemes tributaris de distribució admissibles i per a la renda del transport marítim internacional.

2. IS – EL TEAC CONFIRMA QUE LES APORTACIONS DE SOCIS QUE EXCEDEIXIN EL SEU PERCENTATGE DE PARTICIPACIÓ TINDRAN LA CONSIDERACIÓ D'INGRÉS A EFECTES DE L'IMPOST SOBRE SOCIETATS

El Tribunal Econòmic-Administratiu Central (TEAC) ha establert, en la resolució de 17 de juliol de 2025, un criteri rellevant sobre el tractament comptable i fiscal de les aportacions de socis al patrimoni net sense ampliació de capital.

Criteri principal

Quan els socis realitzen aportacions a la societat sense augment de capital:

- La part proporcional al seu percentatge de participació en el capital social s'ha de registrar com a increment de fons propis (compte 118 del PGC).
- L'excés respecte d'aquesta proporció té la consideració d'ingrés per a la societat, en constituir una donació a favor dels socis minoritaris.

Aquest excés incrementa el resultat comptable i, per tant, la base imposable de l'Impost sobre Societats.

Antecedents del cas

- Tres socis: 90%, 5% i 5%.
- Realitzen aportacions al patrimoni net mitjançant la cancel·lació de deutes amb la societat.
- Les aportacions dels socis minoritaris superaven àmpliament el que els correspondria segons el seu percentatge de participació.

- L'empresa va al·legar que existien pactes parasocials del 2015 que preveien una futura ampliació de capital (formalitzada el 2021), cosa que justificaria la manca de proporcionalitat.
- La Inspecció va rebutjar aquests pactes en considerar-los no provats i aportats de manera tardana.

Decisió del TEAC

1. Validesa de la prova indiciària

Es consideren raonables els indicis que van portar la Inspecció a concloure que els pactes parasocials es van crear “ad hoc” durant el procediment.

2. No hi ha efectes retroactius

L'ampliació de capital del 2021 no modifica la naturalesa de les aportacions realitzades el 2015.

3. Aplicació de la NRV 18 del PGC

- Les aportacions de socis només poden registrar-se en fons propis quan són proporcionals.
- La manca de proporcionalitat implica que l'excés constitueix una donació, que es tradueix en un ingrés comptable.

4. Confirmació de la regularització i desestimació del recurs

L'excés d'aportació es va incorporar correctament com a ingrés de l'exercici 2015, incrementant la base imposable de l'IS.

Basat en doctrina prèvia

- Consultes de l'ICAC (BOICAC 79/2009 i 83/2010).
- Consultes de la DGT (V1626-09, V0621-10, V2333-11, V1812-16, entre d'altres).
- TEAR La Rioja (31/10/2012) i TEAR Canàries (30/06/2014).

Implicacions pràctiques

- **Control de proporcionalitat:** Les aportacions de socis sense ampliació de capital han de respectar la regla de proporcionalitat per ser considerades fons propis.
- **Risc fiscal:** La manca de proporcionalitat pot generar ingressos imposables.
- **Documentació crítica:** Els pactes privats no inscrits ni mencionats en comptes anuals o memòries tenen escàs valor probatori davant l'Administració.
- **No retroactivitat:** Una ampliació de capital posterior no corregeix la qualificació inicial de les aportacions.

3. EL TEAC, SEGUINT EL CRITERI DEL TRIBUNAL SUPREM, ESTABLEIX EN UNIFICACIÓ DE CRITERI QUE LES DIETES TENEN NATURALESA EXTRASALARIAL I SÓN PLENAMENT EMBARGABLES EN NO CONSIDERAR-SE SOU

El Tribunal Econòmic-Administratiu Central (TEAC), en la seva resolució de 15/10/2025 (R.G. 1068/2025) per a unificació de criteri, estableix que les dietes i altres indemnitzacions o suplerts destinats a compensar despeses derivades de l'activitat laboral tenen naturalesa **extrasalarial** (art. 26.2 de l'Estatut dels Treballadors).

Per aquest motiu, **no constitueixen salari ni retribució** als efectes de l'art. 607 de la Llei d'Enjudiciament Civil (LEC) i **són embargables totalment**, sense cap límit, independentment que figurin o no en la nòmina.

Antecedents

- L'AEAT va embargar sous i altres percepcions d'un treballador, indicant que les dietes eren embargables íntegrament.
- L'empresa va aplicar els límits de l'art. 607 LEC també a les dietes, entenent que havien de considerar-se una "retribució o equivalent".
- L'AEAT va iniciar responsabilitat solidària (art. 42.2.b LGT) per incompliment de l'ordre d'embargament.
- El TEAR d'Andalusia va anul·lar la derivació, considerant raonable aplicar els límits del 607 LEC i entenent que l'empresa havia actuat sense negligència.

Criteri del TEAC

El TEAC corregeix el TEAR i unifica criteri:

1. Naturalesa jurídica de les dietes

Segons l'Estatut dels Treballadors i la jurisprudència del Tribunal Suprem, les dietes són percepcions extrasalarials amb finalitat indemnitzatòria, destinades a compensar despeses de locomoció, manutenció i allotjament per desplaçaments temporals.

2. Conseqüència per a la seva embargabilitat

En no ser salari, sou, pensió, retribució ni equivalent, les dietes no gaudeixen de la inembargabilitat de l'art. 607 LEC.

- Són embargables al 100%, sense aplicar trams ni límits de l'SMI.

3. Efecte sobre el cas concret

- L'empresa hauria d'haver retingut íntegrament les dietes abonades al treballador.
- Tot i això, la resolució del TEAC sobre el criteri general no afecta la situació individual de l'expedient original (art. 242.3 LGT).

Conclusió del criteri unificat

Les dietes, com a indemnitzacions per despeses laborals, tenen naturalesa extrasalarial i estan plenament sotmeses a embargament sense cap límit.

No els són aplicables els límits del salari mínim prevists a l'art. 607 LEC.

4. IRPF – ES POT CONSIDERAR INVERSIÓ, A EFECTES DE LA SEVA POSSIBLE DEDUCCIÓ FISCAL, LA CANCEL·LACIÓ DEL PRÉSTEC HIPOTECARI AMB LES QUANTITATS DERIVADES DE LA VENDA DE L'HABITATGE HABITUAL

El TEAC, en resolució de 20/10/2025, unifica criteri sobre la deducció per habitatge habitual i la cancel·lació de la hipoteca amb l'import obtingut per la venda.

En aplicació de la Disposició Transitòria 18a de la Llei de l'IRPF (LIRPF), poden incloure's en la base de la deducció per inversió en habitatge habitual les quantitats destinades a cancel·lar el préstec hipotecari que finançava l'habitatge habitual, encara que procedeixin de l'import obtingut per la seva venda, sempre que l'habitatge continuï sent habitual fins al moment de la transmissió i es compleixi el requisit d'increment patrimonial de l'art. 70 LIRPF.

El TEAC desestima el recurs extraordinari d'alçada promogut per l'AEAT, que defensava que la cancel·lació del préstec amb el preu de la venda no constituïa inversió deduïble perquè l'habitatge ja no era habitual en aquell moment.

Fets principals

- Un contribuent va vendre el 2018 el seu habitatge habitual, destinant part del preu a cancel·lar el saldo pendent de la hipoteca.
- L'AEAT va limitar la deducció únicament a les quotes pagades fins al mes anterior a la transmissió i va negar la deducció sobre l'import cancel·lat amb el preu de venda.
- El TEAR de Canàries va estimar la reclamació i va admetre la deducció.
- L'AEAT va recórrer mitjançant unificació de criteri.

Fonaments del TEAC

El Tribunal recorda que la deducció per habitatge habitual (règim transitori) permet deduir les quantitats satisfetes per a l'adquisició de l'habitatge, inclosa l'amortització del préstec.

El TEAC subratlla que:

1. Els diners són fungibles

No s'ha d'atendre l'origen concret dels fons utilitzats per amortitzar el deute.

Que el pagament es faci amb l'import de la venda no altera la finalitat: cancel·lar la hipoteca que va finançar l'habitatge habitual.

2. És rellevant la causa del pagament

El que s'amortitza és el préstec de l'habitatge habitual, no un préstec diferent ni una despesa vinculada a una nova adquisició.

3 S'equipara a un pagament anticipat del préstec

El pagament del saldo pendent en el moment de la venda és una amortització anticipada, totalment inclosa en la base de la deducció, dins els seus límits.

4. S'alinea amb jurisprudència favorable

El TEAC assumeix expressament criteris dels TSJ de Castella i Lleó i de la Comunitat Valenciana, que ja havien acceptat aquesta deduïbilitat.

Criteri fixat pel TEAC (DOCTRINA)

En els casos subjectes al règim transitori de la deducció per adquisició d'habitatge habitual (DT 18a LIRPF), pot incloure's en la base de la deducció l'import destinat a cancel·lar el préstec hipotecari amb fons obtinguts de la venda del mateix habitatge habitual.

Conseqüències pràctiques

- S'aclareix definitivament un criteri que generava controvèrsia entre AEAT, TEAR i diversos TSJ.
- Els contribuents que venguin el seu habitatge habitual i destinin part del preu a cancel·lar la hipoteca podran computar aquesta cancel·lació en la base de la deducció, fins al límit de 9.040 € anuals i respectant la resta de requisits.
- Gran impacte en comprovacions d'IRPF i en regularitzacions prèvies, que hauran d'adaptar-se al criteri unificat.

5. EL TRIBUNAL SUPREM REITERA LA SEVA DOCTRINA SOBRE LA INQÜESTIONABILITAT DELS CERTIFICATS DE RESIDÈNCIA FISCAL EXPEDITS PER L'AUTORITAT COMPETENT D'UN ESTAT CONTRACTANT A EFECTES D'APLICAR EL CONVENI PER EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓ

El Tribunal Suprem ha dictat la **Sentència 971/2025 (STS 3498/2025)**, relativa a la residència fiscal d'un contribuent britànic al qual s'havien practicat liquidacions d'IRPF dels exercicis 2014 a 2016. El debat es centrava en si l'Administració espanyola podia ignorar un **certificat de residència fiscal del Regne Unit expedit a efectes del Conveni per evitar la doble imposició (CDI)**.

1. Doctrina jurisprudencial que es reafirma

El Tribunal Suprem reitera i consolida la seva doctrina prèvia (STS 12-06-2023) i fixa novament aquests criteris:

1. Les autoritats espanyoles **no poden ignorar ni qüestionar unilateralment** un certificat de residència expedit per un altre Estat contractant quan s'hagi emès a efectes del CDI.

2 La validesa del certificat **s'ha de presumir** a l'hora d'analitzar un possible conflicte

de residència entre Estats.

3. Un Estat part **no pot resoldre unilateralment** els conflictes de residència; cal acudir a les regles de desempat de l'article 4.2 del CDI.

2. Aplicació al cas concret

Malgrat aquesta doctrina, el Tribunal Suprem desestima el recurs del contribuent i confirma la sentència del TSJ d'Andalusia, perquè:

- El contribuent **no va acreditar** tenir un habitatge permanent a la seva disposició al Regne Unit, primer criteri clau de l'art. 4.2 del CDI.
- En canvi, constaven nombrosos indicis sòlids de residència a Espanya:
 - habitatge a Sant Roque,
 - empadronament a Estepona,
 - alta en assistència sanitària per a residents estrangers,
 - vehicles registrats a Espanya,
 - informació de la Hisenda britànica indicant comunicació prèvia del mateix contribuent com a resident a Espanya.

El Tribunal considera que la prova de l'Administració és concloent i que el contribuent no va desvirtuar aquests indicis. Tot i que el tribunal d'instància no va valorar adequadament el certificat britànic, la conclusió de residència a Espanya es manté per l'evidència dels fets.

3. Importància pràctica

Aquesta sentència té un **doblet efecte rellevant**:

A. Reafirma una doctrina garantista sobre el valor del certificat estranger

El Tribunal insisteix que:

- el certificat obliga a considerar la possibilitat de doble residència,
- i cal utilitzar les regles del CDI, no criteris unilaterals del Dret intern.

B. El certificat no és suficient si els fets demostren el contrari

Quan existeixen proves clares de residència a Espanya (habitatge permanent, empadronament, assistència sanitària, permanència continuada...), el certificat **no preval si no es prova una residència efectiva a l'altre Estat**.

4. Fallo

- No s'admet el recurs de cassació del contribuent.
- Es confirma la residència fiscal a Espanya i les liquidacions d'IRPF.

6. TRANSPOSICIÓ A ESPANYA DELS NOUS CRITERIS DE MIDA EMPRESARIAL A EFECTES D'INFORMACIÓ CORPORATIVA

La Unió Europea ha actualitzat els criteris que determinen la mida de les empreses (micro, petites, mitjanes i grans) mitjançant la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. **L'objectiu és adaptar els llindars financers a la inflació acumulada de la darrera dècada** i millorar la comparabilitat de la informació corporativa.

Espanya ja ha iniciat la transposició d'aquests criteris, que seran aplicables als exercicis iniciats des de l'1 de gener de 2024.

Nous llindars de mida

Els llindars de volum de negoci i total de balanç augmenten aproximadament un 25%:

Noves categories:

Els llindars de volum de negoci i total de balanç augmenten aproximadament un 25%.

Noves categories:

- **Gran empresa:** 250 treballadors, facturació > 50 M€, balanç > 25 M€
- **Empresa mitjana:** 50–250 treballadors, facturació 10–50 M€, balanç 5–25 M€
- **Petita empresa:** 10–50 treballadors, facturació 0,9–10 M€, balanç 0,45–5 M€
- **Microempresa:** ≤10 treballadors, facturació ≤ 0,9 M€, balanç ≤ 0,45 M€

També s'actualitzen proporcionalment els llindars per als grups empresarials.

Espanya ho aplicarà mitjançant dues lleis

1. Llei que modifica els criteris de mida empresarial

(avantprojecte aprovat pel Consell de Ministres el novembre de 2025)

2. Llei que regula la informació corporativa en matèria ESG (medi ambient, social i governança).

Actualment en revisió per la Comissió Europea.

Impacte en obligacions comptables

✓ Formular comptes abreujats

- Balanç, ECPN i memòria abreujats:
≤50 treballadors, xifra de negocis ≤ 15 M€, actiu ≤ 7,5 M€..

Definició d'entitats petites i mitjanes (auditoria)

- Els nous límits:
 - Petites: facturació ≤ 15 M€, actiu ≤ 7,5 M€
 - Mitjanes: facturació ≤ 50 M€, actiu ≤ 25 M€

PGC PYMES

- S'eleva a:
≤50 treballadors, facturació ≤ 15 M€, actiu ≤ 7,5 M€

Auditoria obligatòria: nous llindars

Les empreses no estaran obligades a auditar-se si compleixen dos dels requisits següents durant dos exercicis consecutius:

- ≤50 treballadors
- Facturació ≤ 7,125 M€
- Actiu ≤ 3,565 M€

Informació de sostenibilitat (ESG)

La futura Llei ESG redefinirà qui ha d'elaborar l'informe de sostenibilitat.

Obligats (criteris previstos):

- Grup gran: 250 treballadors i més de 50 M€ de xifra de negoci o 25 M€ de balanç.
- Empresa gran (individual): mateixos llindars.

Conclusió

Aquesta actualització implica una reducció de càrregues administratives i un ajust a la realitat econòmica actual. Moltes empreses retornaran a categories inferiors, amb efectes directes en: obligació d'auditoria, presentació de comptes i requisits d'informació corporativa.

7. HISENDA INTENSIFICARÀ EL CONTROL DELS PAGAMENTS PER BIZUM I TARGETA A PARTIR DE 2026

A partir de l'1 de gener de 2026, l'Agència Tributària tindrà accés total a totes les transferències enviades o rebudes mitjançant Bizum per empreses i professionals, **sense importar-ne l'import**.

Aquest canvi està recollit en el Reial decret 253/2025, publicat al BOE el 2 d'abril.

Fins ara, els bancs només havien d'informar de les operacions superiors a 10.000 €, fet que havia convertit Bizum en una via habitual per a pagaments en comerços i professionals sense declaració. Amb la nova normativa, aquesta limitació desapareix.

Objectiu de la mesura

Reforçar el control contra el frau, especialment davant l'augment acusat de l'ús de Bizum en el comerç electrònic (58 milions d'operacions el 2024, per un import de 3.107 milions

€).

Impacte en els autònoms

- Moltes entitats podrien informar **totes** les operacions (incloses les personals) quan els autònoms utilitzen un únic compte per a l'activitat i per a la vida privada.
- Això pot generar informació confusa i provocar discrepàncies amb Hisenda.

Més obligacions per als bancs

A partir de 2026 les entitats hauran d'informar:

- **Mensualment**, en lloc d'annualment, sobre operacions efectuades mitjançant Bizum.
- Sobre **qualsevol operació amb targeta**: càrrecs, abonaments, retirades i ingressos en caixers.
- No només bancs: també **entitats de pagament, entitats de diners electrònics** i entitats estrangeres que operin a Espanya

8. IVA – LES RETRIBUCIONS D'UN ADMINISTRADOR ÚNIC, QUE DESENVOLUPA FUNCIONS DE DIRECCIÓ GENERAL I ESTÀ INSCRIT AL RETA, NO ESTAN SUBJECTES A IVA

La **Consulta Vinculant V1345-25 (16/07/2025)** analitza si les retribucions que percep un contribuent pel seu **càrrec d'administrador** únic d'una societat dedicada a l'elaboració de productes per a l'alimentació animal estan **subjectes a l'IVA**. El contribuent també exerceix funcions de director general, per les quals factura honoraris com a autònom.

La qüestió central és determinar si les funcions d'administrador es realitzen amb caràcter independent —i, per tant, constitueixen activitat econòmica subjecta a IVA— o si s'exerceixen en règim de dependència, fet que exclouria la subjecció a l'impost.

A la llum de la doctrina del **TJUE (Sentència 21-12-2023, assumpte C-288/22)**, es considera que un administrador no actua per compte propi quan **no assumeix el risc econòmic** de la seva activitat, recaient aquest risc sobre la societat. Això és així fins i tot si l'administrador disposa de llibertat organitzativa o si la seva retribució es calcula com un percentatge sobre la facturació o els beneficis.

La **normativa societària espanyola** confirma que els administradors només responen personalment en casos d'actuació dolosa o culposa, per la qual cosa **no suporten el risc econòmic ordinari**.

Conclusió:

La retribució percebuda pel càrrec d'administrador únic **no està subjecta a IVA**, ja que

no es considera que l'activitat es realitzi amb caràcter independent.

No obstant això, les quantitats percebudes per **serveis de direcció o gestió diferents** del càrrec d'administrador sí que poden constituir activitat professional autònoma i, en conseqüència, **estar subjectes a l'IVA del 21%**, sempre que compleixin els criteris de l'article 5 de la Llei de l'IVA.

9. DISPOSICIONS PUBLICADES DURANT ELS MESOS D'OCTUBRE I NOVEMBRE DE 2025

Impostos

Ordre HAC/1197/2025, de 21 d'octubre, per la qual s'aprova el model 185, «Declaració informativa mensual de cotitzacions d'afiliats i mutualistes», i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació.

Ordre HAC/1198/2025, de 21 d'octubre, per la qual s'aprova el model 240 «Comunicació de l'entitat constitutiva declarant de la declaració informativa de l'Impost Complementari», el model 241 «Declaració informativa de l'Impost Complementari», i el model 242 «Autoliquidació de l'Impost Complementari», i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació.

Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 260 de 29 d'octubre de 2025.

Acords internacionals administratius

Acord Multilateral entre Autoritats Competents sobre Intercanvi d'Informació GloBE.

Ministeri d'Afers Exteriors, Unió Europea i Cooperació. BOE núm. 262 de 31 d'octubre.

Impostos

Correcció d'errors de l'Ordre HAC/1198/2025, de 21 d'octubre, per la qual s'aprova el model 240 «Comunicació de l'entitat constitutiva declarant de la declaració informativa de l'Impost Complementari», el model 241 «Declaració informativa de l'Impost Complementari», i el model 242 «Autoliquidació de l'Impost Complementari», i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació.

Ministeri d'Hisenda. BOE núm. 274 de 14 de novembre de 2025.

COMUNITATS AUTÒNOMES I FORALS

COMUNITAT AUTÒNOMA DE LES ILLES BALEARS

Pressupostos

Llei 6/2025, de 23 de juliol, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2025.

BOE núm. 263 de 1 de novembre de 2025.

COMUNITAT AUTÒNOMA DE CATALUNYA**Impostos**

Decret-Ilei 19/2025, de 30 de setembre, de mesures extraordinàries en l'àmbit de l'impost sobre les instal·lacions que incideixen en el medi ambient.

BOE núm. 275 de 15 de novembre de 2025.

| 10. CALENDARI FISCAL PER AL MES DE DESEMBRE DE 2025**Fins a l'1 de desembre****IVA**

- Octubre 2025. Autoliquidació: 303
- Octubre 2025. Grup d'entitats, model individual: 322
- Octubre 2025. Grup d'entitats, model agregat: 353
- Octubre 2025. Operacions assimilades a les importacions: 380
- Sol·licitud d'inscripció/baixa al Registre de devolució mensual: 036
- Sol·licitud d'aplicació del règim de deducció comuna per a sectors diferenciats per a 2026: sense model
- SII. Renúncia a la gestió electrònica dels llibres registre: 036

Impostos mediambientals

Octubre 2025. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables.

Presentació de comptabilitat i llibre registre d'existències

Any 2024. Impost sobre el valor de la producció d'energia elèctrica. Autoliquidació anual: 583

Any 2025. Impost sobre el valor de la producció d'energia elèctrica. Autoliquidació anual per cessament d'activitat de gener a octubre de 2024: 588

Declaració informativa d'operacions vinculades i de països o territoris qualificats com a paradisos fiscals

Any 2024: entitats amb exercici coincident amb l'any natural: 232

Resta d'entitats: al mes següent als deu mesos posteriors al tancament de l'exercici.

Fins al 12 de desembre**INTRASTAT – Estadística comerç intracomunitari**

- Novembre 2025. Obligats a subministrar informació estadística.

Fins al 22 de desembre**Renda i Societats**

Retencions i ingressos a compte de rendiments del treball, activitats econòmiques, premis i determinades guanys patrimonials i imputacions de renda; guanys derivats d'accions i participacions d'IIC; rendes d'arrendament d'immobles urbans; capital mobiliari; persones

autoritzades i saldos en comptes; i rendes de no residents sense establiment permanent.

- Novembre 2025. Grans empreses: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

Pagaments fraccionats Societats i establiments permanents de no residents

Exercici en curs:

- Règim general: 202
- Règim de consolidació fiscal (grups fiscals): 222

IVA

- Novembre 2025. Declaració recapitulativa d'operacions intracomunitàries: 349
- Sol·licitud de devolució per subjectes passius en règim simplificat d'IVA que exerceixin activitat de transport de viatgers o mercaderies per carretera, per adquirir determinats mitjans de transport: 308

Impost sobre les Primes d'Assegurances

- Novembre 2025: 430

Impostos Especials de Fabricació

- Setembre 2025. Grans empreses: 561, 562, 56
- Novembre 2025: 548, 566, 581
- Novembre 2025: 573 (Autoliquidació), A24 (Sol·licitud de devolució)
- Declaració d'operacions per destinataris registrats i representants fiscals: 510

Impost Especial sobre l'Electricitat

- Novembre 2025. Grans empreses: 560

Impostos mediambientals

- Novembre 2025. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Autoliquidació: 592
- Any 2024. Impost sobre el valor de la producció d'energia elèctrica. Declaració informativa anual d'operacions amb contribuents: 591
- Any 2025. Impost sobre la producció de combustible nuclear gastat i residus radioactius procedents de la generació d'energia nuclear. Segon pagament fraccionat: 584

Impost sobre les Transaccions Financeres

- Novembre 2025: 604

Fins al 30 de desembre

IVA

- Novembre 2025. Autoliquidació: 303

- Novembre 2025. Grup d'entitats, model individual: 322
- Novembre 2025. Grup d'entitats, model agregat: 353
- Novembre 2025. Operacions assimilades a les importacions: 380

Fins al 31 de desembre

Renta

- Renúncia o revocació del règim d'estimació directa simplificada i estimació objectiva per a 2026 i següents: 036

IVA

- Novembre 2025. Finestreta única – Règim d'importació: 369
- Segon trimestre 2025: sol·licitud de reemborsament de quotes suportades relatives a l'OTAN, Quartells Generals Internacionals i Estats part del Tractat: 364
- Segon trimestre 2025: reemborsament de quotes suportades per forces armades d'Estat membres de la UE: 381
- Renúncia o revocació dels règims simplificat i d'agricultura, ramaderia i pesca per a 2026 i següents: 036
- Opció o revocació del règim de base imposable pel marge de benefici global (béns usats, art, antiguitats i col·lecció) per a 2026 i següents: 036
- Opció per tributació en destí per vendes a distància a altres països de la UE per a 2026 i 2027: 036
- Renúncia al règim de deducció comuna per a sectors diferenciats per a 2026: sense model
- Comunicació d'alta al règim especial del grup d'entitats: 039
- Opció o renúncia per la modalitat avançada del règim especial del grup d'entitats: 039
- Comunicació anual relativa al règim especial del grup d'entitats: 039
- Opció pel règim especial de criteri de caixa per a 2026: 036
- Renúncia al règim especial de criteri de caixa per a 2026, 2027 i 2028: 036

Impostos mediambientals

- Novembre 2025. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Presentació de comptabilitat i llibre registre d'existències
- Novembre 2025. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Presentació de comptabilitat i llibre registre d'existències

Declaració d'informació sobre mecanismes transfronterers de planificació fiscal

- Any 2024: 236

Proaudit

Animal d'aquest mes



L' arpella comuna (*Circus aeruginosus*) és un ocell de rapinya de la família dels accipítrids. Es troba a la zona temperada i subtropical d'Europa, l'Àsia central i Àfrica. El seu estat de conservació es considera de risc mínim.

D'un mig metre de llargada, d'ales i cua llargues, és de color cru amb taques rogenques al pit i al ventre, i collar i monyo groguencs.

Als Països Catalans n'hi ha unes 60 parelles reproductores, la majoria en zones humides de la plana de Lleida i de vegades en altres punts del litoral i a s'Albufera de Mallorca. Fins als anys 80 havia criat també al delta de l'Ebre i a l'albufera de València, dues zones que actualment només permeten observar-lo a l'hivern, quan se n'hi reuneixen molts exemplars hivernants procedents del centre d'Europa.

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.**

Diciembre 2025 boletín nº 320

Índice. (Español)

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

1. APROBADOS LOS MODELOS DE COMUNICACIÓN, DECLARACIÓN INFORMATIVA Y AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL
Los modelos 240, 241 y 242 se deben presentar por primera vez en relación con los ejercicios iniciados en 2024.
2. I.S.- EL TEAC CONFIRMA QUE LAS APORTACIONES DE SOCIOS QUE EXCEDAN DE SU PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN TENDRÁN LA CONSIDERACIÓN DE INGRESO A EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
A pesar de que se trata de un pronunciamiento aislado y relacionado con la NF 2/2014, dicho pronunciamiento viene a confirmar que el criterio interpretativo que realiza la AEAT es cuanto menos, cuestionable, al no tener respaldo normativo alguno.
3. EL TEAC, SIGUIENDO EL CRITERIO DEL TRIBUNAL SUPREMO, ESTABLECE EN UNIFICACIÓN DE CRITERIO QUE LAS DIETAS TIENEN NATURALEZA EXTRASALARIAL Y SON PLENAMENTE EMBARGABLES AL NO CONSIDERARSE SUELDO
Desde el punto de vista del procedimiento de recaudación, se reconoce el embargo de las cuantías satisfechas en concepto de dietas.
4. IRPF. - PUEDE CONSIDERARSE INVERSIÓN A EFECTOS DE SU POSIBLE DEDUCCIÓN FISCAL, LA CANCELACIÓN DEL PRÉSTAMO HIPOTECARIO CON LAS CANTIDADES DERIVADAS DE LA VENTA DE LA VIVIENDA HABITUAL
Así lo resuelva el TEAC en resolución de 20 de octubre de 2025, Rec. 2995/2025.
5. EL TRIBUNAL SUPREMO REITERA SU DOCTRINA SOBRE LA INCUESTIONABILIDAD DE LOS CERTIFICADOS DE RESIDENCIA FISCAL EXPEDIDOS POR LA AUTORIDAD COMPETENTE DE UN ESTADO CONTRATANTE EN EL SENTIDO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

El Tribunal Supremo exige certeza más allá de toda duda razonable sobre la residencia fiscal de un acusado, rechazando que las autoridades nacionales puedan fijar unilateralmente la residencia fiscal cuando existe conflicto entre dos Estados.

6. TRANSPOSICIÓN EN ESPAÑA DE LOS NUEVOS CRITERIOS DE TAMAÑO EMPRESARIAL A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA

La Directiva Delegada (UE) 2023/2775 actualiza los umbrales que determinan el tamaño de las empresas (micro, pequeñas, medianas y grandes), elevando en torno a un 25% los límites financieros para compensar la inflación acumulada en la UE entre 2013 y 2023. Estos nuevos criterios deberán aplicarse en España para ejercicios iniciados desde el 1 de enero de 2024.

7. HACIENDA DISPARARÁ EL CONTROL A LOS PAGOS POR BIZUM Y CON TARJETA DESDE 2026

A partir del 1 de enero de 2026, la Agencia Tributaria tendrá acceso total a todas las transferencias enviadas o recibidas mediante Bizum por empresas y profesionales, sin importar su importe.

8. IVA. - LAS RETRIBUCIONES DE UN ADMINISTRADOR ÚNICO, QUE DESEMPEÑA FUNCIONES DE DIRECCIÓN GENERAL Y QUE ESTÁ BAJO EL RETA, NO ESTÁN SUJETAS AL IVA

Un contribuyente ocupa el cargo de administrador único de una entidad mercantil cuya actividad se encuadra en el epígrafe 422 del IAE (industrias de productos para la alimentación animal). Además, desempeña funciones de director general, por las que percibe una retribución calculada como un porcentaje de la cifra de negocios, que factura mensualmente a la sociedad. Está inscrito en el régimen especial de trabajadores autónomos.

9. DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE OCTUBRE Y NOVIEMBRE DE 2025

10. CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE DICIEMBRE DE 2025

1. APROBADOS LOS MODELOS DE COMUNICACIÓN, DECLARACIÓN INFORMATIVA Y AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL

El 29 de octubre de 2025 se publicó en el BOE la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueban los modelos de Comunicación, Declaración informativa y Autoliquidación **del Impuesto Complementario mínimo global y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación**, completando así la regulación del impuesto en España. La Orden concreta el contenido de las obligaciones tributarias y formales reguladas en el Reglamento del impuesto, publicado en el BOE del pasado 2 de abril de 2025 y que resumimos seguidamente.

El 2 de abril de 2025 se publicó en el BOE el Real Decreto 252/2025, de 1 de abril, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud**, esto es, grupos empresariales cuya facturación consolidada supere los 750 millones de euros en, al menos, dos de los últimos cuatro ejercicios fiscales desarrollando la Ley 7/2024. La norma, concreta las obligaciones formales, el tratamiento de créditos fiscales y el régimen sancionador.

1. Declaración informativa

- El reglamento detalla la estructura y contenido de la declaración informativa GloBE:
- Comunicación de la entidad declarante cuando la matriz o entidad designada presente la declaración en otra jurisdicción.
- Contenido alineado con la GloBE Information Return, incluyendo:
 - Datos del grupo y estructura.
 - Información contable y fiscal por jurisdicción.
 - Puertos seguros aplicados.
 - Cálculo del Impuesto Complementario.
- **Modalidad simplificada** disponible hasta ejercicios iniciados antes del 31 de diciembre de 2028.
- **Plazos de presentación:** hasta el último día del decimoquinto mes posterior al cierre del ejercicio (18 meses para el periodo transitorio).

2. Tratamiento de créditos fiscales

El reglamento define y regula los créditos fiscales transferibles en el mercado, distinguiéndolos por:

- **Transferibilidad legal**, que exige la posibilidad real de transmisión a terceros.
- **Estándar de mercado**, vinculado al valor mínimo del crédito (al menos 80% del valor actual neto).

Los créditos transferibles y los reembolsables admisibles **aumentan las ganancias o pérdidas admisibles**, reduciendo el impacto negativo en el tipo efectivo, en lugar de minorar impuestos cubiertos.

3. Régimen sancionador

Se precisan los criterios para determinar “datos o conjuntos de datos” a efecto de la sanción prevista en la ley:

- **10.000 € por dato** cuando la declaración no se presente, se presente fuera de plazo o incluya datos falsos o incompletos.

4. Otras cuestiones relevantes

- El reglamento aborda, entre otros aspectos:
- Ajustes en diferencias de ejercicios entre matriz y entidades constitutivas.
- Exclusión opcional de ganancias/pérdidas por efecto moneda en coberturas de inversiones exteriores.
- Tratamiento de quitas, ingresos exentos por sustancia, normas para instrumentos financieros compuestos y ajustes específicos para entidades aseguradoras.
- Reglas para sistemas tributarios de distribución admisibles y para la renta del transporte marítimo internacional.

2. IS.- EL TEAC CONFIRMA QUE LAS APORTACIONES DE SOCIOS QUE EXCEDAN DE SU PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN TENDRÁN LA CONSIDERACIÓN DE INGRESO A EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha establecido, en resolución de 17 de julio de 2025, **un criterio relevante sobre el tratamiento contable y fiscal de las aportaciones de socios** al patrimonio neto **sin ampliación de capital**.

Criterio principal

Cuando los socios realizan aportaciones a la sociedad sin aumento de capital, por

- La parte proporcional a su participación en el capital social debe registrarse como incremento de fondos propios (cuenta 118 PGC).
- **El exceso respecto a esa proporción tiene la consideración de ingreso para la sociedad**, al constituir una donación en favor de los socios minoritarios.

Este exceso incrementa el resultado contable y, por tanto, la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Antecedentes del caso

- Tres socios: 90%, 5% y 5%.
- Realizan aportaciones al patrimonio neto mediante la cancelación de deudas frente a la sociedad.
- **Las aportaciones de los socios minoritarios superaban ampliamente lo que les correspondería por su porcentaje de participación.**
- La empresa alegó que existían pactos parasociales de 2015 que preveían una futura ampliación de capital (formalizada en 2021), lo que justificaría la falta de proporcionalidad.
- La Inspección rechazó dichos pactos por considerarlos no probados y aportados tardíamente.

Decisión del TEAC

1. Validez de la prueba indiciaria:

Se consideran razonables los indicios que llevaron a la Inspección a concluir que los pactos parasociales se crearon “ad hoc” durante el procedimiento.

2. No hay efectos retroactivos:

La ampliación de capital de 2021 no modifica la naturaleza de las aportaciones realizadas en 2015.

3. Aplicación de la NRV 18 del PGC:

- Las aportaciones de socios solo pueden registrarse en fondos propios cuando son proporcionales.
- La falta de proporcionalidad implica que el exceso constituye una donación, lo que se traduce en un ingreso contable.

4. Confirmación de la regularización y desestimación del recurso:

El exceso de aportación se incorporó correctamente como ingreso del ejercicio 2015, incrementando la base imponible del IS.

Basado en doctrina previa

- Consultas del ICAC (BOICAC 79/2009 y 83/2010).
- Consultas de la DGT (V1626-09, V0621-10, V2333-11, V1812-16, entre otras).
- TEAR La Rioja (31/10/2012) y TEAR Canarias (30/06/2014).

Implicaciones prácticas

- **Control de proporcionalidad:** Las aportaciones de socios sin ampliación de capital deben seguir la regla de proporcionalidad para ser fondos propios.
- **Riesgo fiscal:** La falta de proporcionalidad puede generar ingresos imposables.
- **Documentación crítica:** Pactos privados no inscritos ni mencionados en cuentas o memorias tienen escaso valor probatorio frente a la Administración.
- **No retroactividad:** Una ampliación de capital posterior no corrige la calificación inicial de las aportaciones.

3. EL TEAC, SIGUIENDO EL CRITERIO DEL TRIBUNAL SUPREMO, ESTABLECE EN UNIFICACIÓN DE CRITERIO QUE LAS DIETAS TIENEN NATURALEZA EXTRASALARIAL Y SON PLENAMENTE EMBARGABLES AL NO CONSIDERARSE SUELDO

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en su resolución 15/10/2025 (R.G. 1068/2025) para unificación de criterio, establece que **las dietas y demás indemnizaciones o suplidos que compensan gastos derivados de la actividad laboral tienen naturaleza extrasalarial (art. 26.2 Estatuto de los Trabajadores).**

Por ello, no son salario ni retribución a efectos del art. 607 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC) y son embargables en su totalidad, sin límite alguno, independientemente de si figuran o no en la nómina.

Antecedentes

- La AEAT embargó sueldos y otras percepciones de un trabajador, indicando que las dietas eran embargables íntegramente.
- La empresa aplicó los límites del art. 607 LEC también a las dietas, entendiendo que debían tratarse como “retribución o equivalente”.
- La AEAT inició responsabilidad solidaria (art. 42.2.b LGT) por incumplimiento de la orden de embargo.
- El TEAR de Andalucía anuló la derivación, al considerar razonable aplicar los límites del art. 607 LEC y entender que la empresa actuó sin negligencia.

Criterio del TEAC

El TEAC corrige al TEAR y unifica criterio:

1. Naturaleza jurídica de las dietas

Conforme al Estatuto de los Trabajadores y jurisprudencia del Tribunal Supremo, las dietas son percepciones extrasalariales con finalidad indemnizatoria, destinadas a compensar gastos de locomoción, manutención y alojamiento por desplazamientos temporales.

2. Consecuencia para embargabilidad

- Al no ser salario, sueldo, pensión, retribución ni equivalente, las dietas no están protegidas por la inembargabilidad del art. 607 LEC.
- Son embargables al 100 %, sin aplicar tramos ni límites del SMI.

3. Efecto sobre el caso concreto

- La empresa debió retener íntegramente las dietas abonadas al trabajador.
- Aunque el TEAC resuelve el criterio general, no afecta la situación individual del expediente original (art. 242.3 LGT).

Conclusión del criterio unificado

Las dietas, como indemnizaciones por gastos laborales, tienen naturaleza extrasalarial y están plenamente sometidas a embargo sin límite alguno. No les son aplicables los límites del art. 607 LEC.

4. IRPF. - PUEDE CONSIDERARSE INVERSIÓN A EFECTOS DE SU POSIBLE DEDUCCIÓN FISCAL, LA CANCELACIÓN DEL PRÉSTAMO HIPOTECARIO CON LAS CANTIDADES DERIVADAS DE LA VENTA DE LA VIVIENDA HABITUAL

El TEAC en resolución de 20/10/2025, unifica criterio acerca de la deducción por vivienda habitual y cancelación de hipoteca con importe de la venta.

En aplicación de la **Disposición Transitoria 18.ª de la LIRPF**, pueden incluirse en la base de la deducción por inversión en vivienda habitual las **cantidades destinadas a cancelar el préstamo hipotecario** que financiaba la vivienda habitual, **aunque procedan del importe obtenido por su venta**, siempre que la vivienda siga siendo habitual hasta su transmisión y se cumpla el requisito de incremento patrimonial del art. 70 LIRPF.

El TEAC desestima el recurso extraordinario de alzada promovido por la **AEAT**, que defendía que la cancelación del préstamo con el precio de la venta no constituía inversión deducible porque la vivienda ya no era habitual en ese momento.

Hechos principales

- Un contribuyente vendió en 2018 su vivienda habitual, destinando parte del precio a cancelar el saldo pendiente de la hipoteca.
- La AEAT limitó la deducción únicamente a las cuotas pagadas hasta el mes previo a la transmisión y negó la deducción sobre el importe cancelado con el precio de venta.
- El TEAR de Canarias estimó la reclamación y admitió la deducción.
- La AEAT recurrió vía unificación de criterio.

Fundamentos del TEAC

El Tribunal recuerda que la deducción por vivienda habitual (régimen transitorio) permite deducir las **cantidades satisfechas** para la **adquisición** de la vivienda, incluida

la amortización del préstamo.

El TEAC destaca que:

1. El dinero es fungible

No debe atenderse al origen concreto de los fondos utilizados para amortizar la deuda. Que el pago se realice con el importe de la venta **no altera la finalidad del gasto**, que sigue siendo **cancelar la financiación usada para adquirir la vivienda habitual**.

2. La causa del pago es lo relevante

Lo que se amortiza es el **préstamo que financió la adquisición de la vivienda habitual**, no un préstamo distinto ni un gasto vinculado a una nueva adquisición.

3. Se equipara a un pago anticipado del préstamo

El pago del saldo pendiente en el momento de la venta es una **amortización anticipada**, plenamente incluida en la base de deducción, dentro de sus límites.

4. Se alinea con jurisprudencia favorable

El TEAC asume expresamente criterios de los **TSJ Castilla y León y Comunitat Valenciana**, que ya habían validado la deducibilidad de estas cancelaciones.

Criterio fijado por el TEAC (DOCTRINA):

En los casos sujetos al régimen transitorio de la deducción por adquisición de vivienda habitual (DT 18.ª LIRPF), puede incluirse en la base de deducción el importe destinado a cancelar el préstamo hipotecario con fondos obtenidos de la venta de la propia vivienda habitual.

Consecuencias prácticas

- Se aclara definitivamente un criterio que generaba controversia entre AEAT, TEAR y varios TSJ.
- Contribuyentes que venden su vivienda habitual y utilizan parte del precio para cancelar la hipoteca podrán computar esa cancelación en la base de la deducción, hasta el límite de 9.040 € anuales y respetando el resto de requisitos.
- Gran impacto en comprobaciones de IRPF y regularizaciones previas en esta materia, que deberán adaptarse al criterio unificado.

5. EL TRIBUNAL SUPREMO REITERA SU DOCTRINA SOBRE LA INCUESTIONABILIDAD DE LOS CERTIFICADOS DE RESIDENCIA FISCAL EXPEDIDOS POR LA AUTORIDAD COMPETENTE DE UN ESTADO CONTRATANTE EN EL SENTIDO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

El Tribunal Supremo ha dictado la **Sentencia 971/2025 (STS 3498/2025)**, relativa a la residencia fiscal de un contribuyente británico al que se habían girado liquidaciones del IRPF de 2014 a 2016. El debate se centraba en si la Administración española podía ignorar **un certificado de residencia fiscal del Reino Unido expedido a efectos del Convenio para evitar la doble imposición (CDI)**.

1. Doctrina jurisprudencial que se reafirma

El Tribunal Supremo **reitera y consolida** su doctrina previa (STS 12-06-2023) y fija nuevamente criterio:

1. **Los órganos españoles no pueden ignorar ni cuestionar unilateralmente un certificado de residencia expedido por otro Estado**, cuando se emite a efectos del CDI.
2. **La validez del certificado debe presumirse** para analizar un posible conflicto de residencia entre Estados.
3. Un Estado parte **no puede resolver unilateralmente** esos conflictos sin acudir a las **reglas de desempate del artículo 4.2 del CDI**.

2. Aplicación al caso concreto

Pese a lo anterior, el Supremo **desestima el recurso del contribuyente** y confirma la sentencia del TSJ de Andalucía, porque:

- El contribuyente **no acreditó tener una vivienda permanente a su disposición en Reino Unido**, primer criterio decisivo del art. 4.2 del CDI.
- En cambio, sí constaban numerosos **indicios sólidos de residencia en España**:
 - vivienda en San Roque,
 - empadronamiento en Estepona,
 - alta en asistencia sanitaria para extranjeros residentes,
 - vehículos dados de alta en España,
 - información remitida por la Hacienda británica indicando comunicación previa del propio contribuyente como residente en España.

El Tribunal considera que la prueba de la Administración es concluyente y que el contribuyente **no refutó** estos indicios. Aunque la instancia no valoró adecuadamente el certificado del Reino Unido, la conclusión de residencia en España se mantiene por la evidencia fáctica.

3. Importancia práctica

Esta sentencia tiene un **doble efecto relevante**:

A. Reafirma doctrina garantista sobre el valor del certificado extranjero

El Supremo insiste en que:

- el certificado extranjero **obliga a considerar la doble residencia**,
- y usar **las reglas del CDI**, no criterios unilaterales del Derecho interno.

B. Advierte que el certificado no es suficiente si los hechos demuestran lo contrario

En casos donde exista evidencia clara de residencia en España (vivienda permanente, empadronamiento, asistencia sanitaria, permanencias prolongadas...), el certificado **no prevalece si no se acredita vivienda permanente o vínculos suficientes en el otro Estado**.

4. Fallo

- **No ha lugar** al recurso de casación del contribuyente.
- Se **confirma** la residencia fiscal en España y las liquidaciones del IRPF.

6. TRANSPOSICIÓN EN ESPAÑA DE LOS NUEVOS CRITERIOS DE TAMAÑO EMPRESARIAL A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA

La Unión Europea ha actualizado los criterios que determinan el tamaño de las empresas (micro, pequeñas, medianas y grandes) mediante la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. El objetivo: **adaptar los límites financieros a la inflación acumulada de la última década** y mejorar la comparabilidad de la información corporativa.

España ya ha iniciado la transposición de estos criterios, que serán aplicables **a los ejercicios iniciados desde el 1 de enero de 2024**.

Nuevos umbrales de tamaño

Los umbrales de **volumen de negocio y total de balance** aumentan aproximadamente un 25%:

Nuevas categorías:

- **Gran empresa:** 250 empleados, facturación > 50 M€, balance > 25 M€
- **Mediana empresa:** 50–250 empleados, facturación 10–50 M€, balance 5–25 M€
- **Pequeña empresa:** 10–50 empleados, facturación 0,9–10 M€, balance 0,45–5 M€
- **Microempresa:** ≤10 empleados, facturación ≤ 0,9 M€, balance ≤ 0,45 M€

También se actualizan proporcionalmente **los umbrales para grupos empresariales**.

España lo aplicará a través de dos leyes

1. Ley que modifica los criterios de tamaño empresarial

(anteproyecto aprobado por Consejo de Ministros en noviembre 2025)

2. Ley que regula la información corporativa en materia ESG (Medioambiente, Social y Gobernabilidad).

Actualmente en revisión por la Comisión Europea.

Impacto en obligaciones contables

✓ Formular cuentas abreviadas

- Balance, ECPN y memoria abreviados:
≤50 empleados, cifra de negocios ≤ **15 M€**, activo ≤ **7,5 M€**.

Definición de entidades pequeñas y medianas (auditoría)

- Límites aumentan a:
 - Pequeñas: facturación ≤ **15 M€**, activo ≤ **7,5 M€**
 - Medianas: facturación ≤ **50 M€**, activo ≤ **25 M€**

PGC PYMES

- Se eleva a: ≤50 empleados, facturación ≤ **15 M€**, activo ≤ **7,5 M€**

Auditoría obligatoria: nuevos límites

Las empresas **no estarán obligadas a auditar** si cumplen dos de los siguientes requisitos durante dos ejercicios consecutivos:

- ≤50 empleados
- Facturación ≤ **7,125 M€**
- Activo ≤ **3,565 M€**

Información de sostenibilidad (ESG)

La futura Ley ESG redefinirá quién debe elaborar el informe de sostenibilidad.

Obligados (criterios previstos):

Grupo grande:

- 250 empleados y más de 50 M€ de cifra de negocio o 25 M€ de balance.
- **Empresa grande (individual):** mismos límites.

Conclusión

Esta actualización supone una **reducción de cargas administrativas** y un ajuste a la realidad económica actual. Muchas empresas volverán a categorías inferiores, con efectos

directos en auditoría, presentación de cuentas y obligaciones de información.

7. HACIENDA DISPARARÁ EL CONTROL A LOS PAGOS POR BIZUM Y CON TARJETA DESDE 2026

A partir del **1 de enero de 2026**, la Agencia Tributaria tendrá acceso total a todas las transferencias enviadas o recibidas mediante Bizum por empresas y profesionales, sin importar su importe.

Este cambio está recogido en el Real Decreto 253/2025, publicado en el BOE el 2 de abril. Hasta ahora, los bancos solo debían informar de operaciones superiores a **10.000 €**, lo que había convertido a Bizum en una vía habitual para pagos en comercios y profesionales sin declaración. Con la nueva normativa, esta limitación desaparece.

Objetivo de la medida

Refuerzo del control contra el fraude, especialmente tras el fuerte incremento del uso de Bizum en comercio electrónico (58 millones de operaciones en 2024, por importe de 3.107 millones €).

Impacto en autónomos

- Muchas entidades podrían informar todas las operaciones (incluidas las personales) cuando los autónomos utilizan una única cuenta para su actividad y su vida privada.
- Esto podría generar información confusa y dar lugar a discrepancias con Hacienda.

Más obligaciones para bancos

Desde 2026 también deberán informar:

- **Mensualmente** (en lugar de anualmente) sobre operaciones con Bizum.
- Sobre **cualquier operación con tarjeta**: cargos, abonos, retiradas e ingresos en cajeros.
- No solo entidades bancarias: también estarán obligadas las **entidades de pago, dinero electrónico y entidades extranjeras** que operen en España.

8. IVA. - LAS RETRIBUCIONES DE UN ADMINISTRADOR ÚNICO, QUE DESEMPEÑA FUNCIONES DE DIRECCIÓN GENERAL Y QUE ESTÁ BAJO EL RETA, NO ESTÁN SUJETAS AL IVA

La **Consulta Vinculante V1345-25 (16/07/2025)** analiza si las retribuciones que percibe

un contribuyente por su cargo de administrador único de una sociedad dedicada a la elaboración de productos para alimentación animal **están sujetas al IVA**. El contribuyente también realiza funciones de director general, facturando honorarios como autónomo.

La cuestión central es determinar si las funciones de administrador se realizan con **carácter independiente** —y por tanto constituyen actividad económica sujeta a IVA— o si se ejercen bajo una **relación de dependencia**, lo que excluiría la sujeción al impuesto.

A la luz de la doctrina del **TJUE (Sentencia 21-12-2023, asunto C-288/22)**, se considera que un administrador no actúa **por cuenta propia** cuando no asume el riesgo económico de su actividad, recayendo dicho riesgo sobre la sociedad. Esto sucede incluso si el administrador tiene libertad organizativa o si su retribución se calcula como porcentaje sobre los negocios o beneficios.

La **normativa societaria española** confirma que los administradores solo responden de forma personal en casos de actuación dolosa o culposa, por lo que no soportan **el riesgo económico ordinario**.

Conclusión:

La retribución percibida por el cargo de **administrador único no está sujeta a IVA**, al no considerarse que su actividad se realice con carácter independiente.

No obstante, las cantidades percibidas por **servicios de dirección o gestión distintos** del cargo de administrador sí pueden constituir actividad profesional autónoma y, en consecuencia, **estar sujetas al IVA del 21%**, siempre que cumplan los criterios del artículo 5 de la Ley del IVA.

9. DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE OCTUBRE Y NOVIEMBRE DE 2025

Impuestos

Orden HAC/1197/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 185, «Declaración informativa mensual de cotizaciones de afiliados y mutualistas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 240 «Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario», el modelo 241 «Declaración informativa del Impuesto Complementario», y el modelo 242 «Autoliquidación del Impuesto Complementario» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm.260 de 29 de octubre de 2025.

Acuerdos internacionales administrativos

Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio de información GloBE.

Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación. B.O.E. núm. 262 de 31 de octubre.

Impuestos

Corrección de errores de la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 240 «Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario», el modelo 241 «Declaración informativa del Impuesto Complementario», y el modelo 242 «Autoliquidación del Impuesto Complementario» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación. Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 274 de 14 de noviembre de 2025.

COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y FORALES

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BAEARS

Presupuestos

Ley 6/2025, de 23 de julio, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2025.

B.O.E. núm. 263 de 1 de noviembre de 2025.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA

Impuestos

Decreto-ley 19/2025, de 30 de septiembre, de medidas extraordinarias en el ámbito del impuesto sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente.

B.O.E. núm. 275 de 15 de noviembre de 2025.

10. CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE DICIEMBRE DE 2025

Hasta el 1 de diciembre

IVA

- Octubre 2025. Autoliquidación: 303
- Octubre 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Octubre 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Octubre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual: 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2026: sin modelo
- SII. Renuncia a la llevanza electrónica de los libros registro: 036
- Impuestos Medioambientales

- Octubre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Año 2024. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual: 583
- Año 2025: Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual por cese de actividad de enero a octubre de 2024: 588
- Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales
- Año 2024: Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 232
- Resto de entidades: en el mes siguiente a los diez meses posteriores al fin del período impositivo.

Hasta el 12 de diciembre

INTRASTAT - Estadística Comercio Intracomunitario

- Noviembre 2025. Obligados a suministrar información estadística.

Hasta el 22 de diciembre

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.

- Noviembre 2025. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

Pagos fraccionados Sociedades y establecimientos permanentes de no residentes

- Ejercicio en curso:
 - Régimen general: 202
 - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales): 222

IVA

- Noviembre 2025. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- 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: 308

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- Noviembre 2025: 430

Impuestos Especiales de Fabricación

- Septiembre 2025. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Noviembre 2025: 548, 566, 581
- Noviembre 2025: 573 (Autoliquidación), A24 (Solicitud de devolución)
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados y representantes

fiscales: 510

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- Noviembre 2025. Grandes empresas: 560

Impuestos Medioambientales

- Noviembre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Año 2024. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración informativa anual de operaciones con contribuyentes: 591
- Año 2025. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Segundo pago fraccionado: 584
- Impuesto sobre las Transacciones Financieras
- Noviembre 2025: 604

Hasta el 30 de diciembre

IVA

- Noviembre 2025. Autoliquidación: 303
- Noviembre 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Noviembre 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Noviembre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Hasta el 31 de diciembre

Renta

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2026 y sucesivos: 036

IVA

- Noviembre 2025. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Segundo trimestre 2025: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas relativas a la Organización del Tratado del Atlántico Norte, a los Cuarteles Generales Internacionales de dicha Organización y a los Estados parte en dicho Tratado: 364
- Segundo trimestre 2025: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros de la UE: 381
- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2026 y sucesivos: 036
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2026 y sucesivos: 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2026 y 2027: 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2026:

sin modelo

- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades: 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2026: 036
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2026, 2027 y 2028: 036

Impuestos Medioambientales

- Noviembre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias

Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal

- Año 2024: 236

Proaudit

Animal de este mes



El petirrojo europeo (*Erithacus rubecula*) es una especie de ave paseriforme de la familia Muscicapidae. Está distribuido por toda Europa, principalmente en la región meridional y occidental del continente, donde habita todo el año, y es migrante parcial en el norte de Europa y noroeste de África.

El petirrojo es un pájaro sociable, atrevido y curioso que acostumbra a salir del bosque y plantarse a mitad de un camino para ver quién llega a su territorio, emitiendo su característica voz de alerta: un chip-chip metálico y seco. Su canto es un gorjeo musical, muy melódico, parecido al del ruiseñor.

Los plumajes del macho y de la hembra son semejantes: el pecho y la cara naranja, bordeado por un gris azulado en los lados del cuello y del pecho. Las partes superiores son de color marrón y el vientre blanquecino, mientras que las patas y los pies son de color marrón.

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.**