

# Boletín nº1



ADADE BARCELONA, S. L.  
[www.adadebarcelona.es/](http://www.adadebarcelona.es/)

# AEAT. Cuadros-resumen de los tipos de retención e ingreso a cuenta del IRPF y los tipos impositivos de IVA aplicables en 2025

RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA DEL IRPF EN EL EJERCICIO 2025

Clase de renta	Procedencia	Tipo aplicable 2025	MOD. RESUMEN ANUAL-2024	CLAVE/SUBCLAVE	
Trabajo	(*) Relaciones laborales y estatutarias en general	Variable según procedmto. general (algoritmo)	190	A	
	(*) Pensiones y haberes pasivos del sistema público (S. Social y Clases Pasivas)		190	B.01	
	Pensionistas con dos o más pagadores: procedimiento especial del art. 89.A RIRPF		190	B.02	
	(*) Pensiones de sistemas privados de previsión social		190	B.03	
	(*) Prestaciones y subsidios por desempleo		190	C	
	(*) Consejeros y administradores (de entidades cuyo importe neto cifra negocios del último periodo impositivo finalizado con anterioridad al pago de rendimientos haya sido >100.000 euros) (art.101.2 LIRPF y 80.1.3ºRIRPF)	35 por 100	190	E.01 E.04	
	(*) Consejeros y administradores (de entidades cuyo importe neto cifra negocios del último periodo impositivo finalizado con anterioridad al pago de rendimientos haya sido <100.000 euros) (art.101.2 LIRPF y 80.1.3ºRIRPF)	19 por 100	190	E.02 E.03	
	(*) Premios literarios, artísticos o científicos no exentos de IRPF, cuando tengan la consideración de rendimientos del trabajo	15 por 100	190	F.01	
	(*) Cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares (art. 80.1.4º RIRPF y 101.3 LIRPF).	15 por 100	190	F.02	
	(*) Elaboración de obras literarias, artísticas o científicas siempre que se ceda el derecho a su explotación (art. 80.1.4º RIRPF y 101.3 LIRPF):	Con carácter general .....	15 por 100	190	F.03
		Cuando el volumen de tales rendimientos del ejercicio anterior sea inferior a 15.000 € y represente más del 75% de la suma de los R.I. de AA.EE. y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio .....	7 por 100		
	(*) Atrasos (art. 101.1 LIRPF)		15 por 100	190	
Régimen fiscal especial trabajadores desplazados a territorio español (art. 93.2.f LIRPF):	Hasta 600.000 euros.....	24 por 100	296	20.07	
	Desde 600.000,01 euros en adelante (retribuciones satisfechas por un mismo pagador) .....	47 por 100			
Actividades profesionales	(*) Con carácter general (art. 101.5.a) LIRPF).	15 por 100	190	G.01	
	(*) Determinadas actividades profesionales (art. 101.5.a) LIRPF y 95.1 RIRPF): > recaudadores municipales, > mediadores de seguros, que utilicen servicios de auxiliares externos, > Delegados comerciales de la SELAE.	7 por 100	190	G.02	

Ya están disponibles en la web de la AEAT los cuadros-resumen con los tipos aplicables en 2025 en materia de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF y de IVA:

- El cuadro con los tipos de retención e ingreso a cuanto del IRPF aplicables en el ejercicio 2025 puede consultarse [aquí](#).
- Por su parte, el cuadro con los tipos impositivos aplicables en el IVA en 2025, puede consultarse [aquí](#).

Los tipos de retención a cuenta del IRPF aplicables en este ejercicio no presentan novedades frente a los que finalmente se venían aplicando en 2024.

Sin embargo, los tipos impositivos de IVA sí han experimentado cambios recientes, que se reflejan en el cuadro. Y es que, por un lado, a finales de 2024 terminó la rebaja temporal del IVA aplicable a determinadas entregas de alimentos básicos (pan, huevos, frutas, etc.); y, por otro, queda fijado en el 4 % el

---

tipo de IVA aplicable con carácter indefinido a las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de leche fermentada (medida incorporada con entrada en vigor el 22 de diciembre de 2024) y de aceite de oliva (con efectos desde el 1 de enero de 2025).

## Provisiones por depreciación de existencias



Nuestro cliente es una SL de promoción inmobiliaria. Hace aproximadamente 20 años compró un terreno para construir 2 bloques de viviendas. Este terreno con el tiempo y por diferentes circunstancias ha ido disminuyendo de valor durante estos 20 años hasta llegar a la situación actual, con una valoración del 20% del precio inicial.

### CASO PLANTEADO

Ha encargado una tasación, en una empresa acreditada, a 31.12.2023, y dado que este terreno estaba a la cuenta de existencias, la depreciación de estas existencias origina una pérdida contable muy importante superior a los 600.000,00 €.

¿Esta pérdida contable se puede traducir en una Base I negativa del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2023 o bien, teniendo en cuenta que se ha generado en 20 años y no se contabiliza hasta ahora?  
¿O bien, hay que esperar a una futura posible venta?

---

## SOLUCIÓN

La gran mayoría de las correcciones valorativas de elementos de activo únicamente tienen tratamiento como gasto contable y no pueden deducirse en el impuesto de sociedades, lo que genera ajustes a la hora de determinar el impuesto.

No obstante, la corrección valorativa derivada del deterioro de existencias no se menciona artículo 13 de la ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades por lo que se interpreta que se acepta la norma contable y tiene la consideración de gasto deducible.

El terreno que adquirió la sociedad deberá formar parte de las existencias al ser su actividad la de promoción inmobiliaria. Al tratarse de activos comprados para ser vendidos en el curso normal de la actividad, de acuerdo con la definición en el grupo 3 del Plan General de Contabilidad (PCG), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

En este sentido, la norma 10ª de registro y valoración del PCG dispone que los bienes y servicios comprendidos en las existencias se valorarán por su coste, en este caso el precio de adquisición, y obliga a efectuar las oportunas correcciones valorativas cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición, reconociéndolas como un gasto.

El deterioro del valor de las existencias se reconocerá en la cuenta de pérdidas y ganancias con motivo del inventario de cierre del ejercicio, lo que tendrá su reflejo en la base imponible del IS al no existir un precepto en la norma fiscal que se aparte del criterio contable.

Desde el momento en el que se plantea el cálculo de una posible pérdida por deterioro, las hipótesis empleadas deben ser razonables y basadas en criterios que tengan una base empírica contrastada. En particular, deberá prestarse especial atención a verificar que el plan de negocios empleado por la empresa para realizar sus estimaciones es acorde con la realidad del mercado y las especificidades de la entidad. De igual modo, se pronuncia la Agencia Tributaria respecto a la justificación del deterioro de valor, diciendo que podrá realizarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho, siendo en cualquier caso la apreciación última de la suficiencia probatoria correspondiente a la Administración tributaria.

---

Al hilo de la depreciación, en aquellos casos en que el valor razonable de las existencias sea inferior al VNR, la memoria de las cuentas anuales deberá incluir toda la información significativa que justifique la diferencia entre ambos importes.

Se entiende por VNR el importe que la empresa espera obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo.

En la consulta tributaria de la D.G.T número V2878-14 el consultante pregunta si tiene derecho a deducir en su declaración del Impuesto sobre Sociedades el deterioro de valor de los terrenos, y señala lo siguiente:

"En definitiva, sin perjuicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, puede afirmarse que la correspondiente corrección valorativa se registrará, y en consecuencia, será fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades, cuando el valor neto contable del bien supere a su importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

(...)

En definitiva, el gasto por deterioro contabilizado será fiscalmente deducible en el propio ejercicio en que se contabilice, siempre que en el mismo se manifiesten las causas determinantes de la pérdida de valor conforme a lo establecido en el apartado 2.2 de la norma de registro y valoración 2ª del PGC, arriba reproducida, es decir cuando a la fecha de cierre del ejercicio se constate que su valor contable supera el importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso."

De todas maneras, la depreciación deberá ser probada por parte del contribuyente por cualquier medio de prueba generalmente admitido en derecho, pues en el INFORMA de la AEAT número 146460 encontramos la siguiente conclusión:

"Por tanto, no resulta fiscalmente deducible la provisión por depreciación de existencias si no está basada en una acreditada disminución, ya producida, del valor de mercado de las mismas sino en una mera

---

expectativa de depreciación, no pudiéndose entender acreditada la depreciación por el mero transcurso del tiempo sin que un tipo determinado de mercancías se hayan vendido."

Esta operación contable podría presentar un problema, ya que en los antecedentes de la consulta se indica que el terreno se compró hace 20 años, la tasación determinará que el terreno tiene un valor de realización inferior a su valor contable, pero es posible que no se indique desde que momento se ha producido. De manera que la empresa no podrá justificar que la pérdida de valor se haya materializado en el ejercicio y una eventual comprobación puede interpretar que el gasto contable debido al deterioro solo sería deducible si se hubiera producido en el ejercicio en curso o en un ejercicio anterior que no haya prescrito todavía, todo ello en base al artículo 11.3 del Impuesto sobre Sociedades, que trata sobre la imputación temporal de ingresos y gastos.

Por otro lado, la Resolución del ICAC de 18 de septiembre de 2013, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos señala, en su norma Quinta. Deterioro del valor de las existencias lo siguiente:

"De acuerdo con lo anterior, la empresa no corregirá el valor de las materias primas siempre que espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos por encima del coste y de los correspondientes gastos de comercialización."

De manera que, si el terreno tiene un valor por debajo de su valor contable, generalmente el precio de compra, solo podremos contabilizar el deterioro si una vez se construya, dentro de la actividad de promoción inmobiliaria que desarrolla la empresa, y se la promoción sea vendida, se produzcan pérdidas en esa promoción y no se recupere el valor.

## CONCLUSIÓN

La adquisición de un terreno por una inmobiliaria deberá considerarse como existencias por la naturaleza de la actividad que practica la sociedad.

Tanto la Administración Tributaria como ICAC, establecen que cuando el valor real del bien sea inferior al valor en libros de contabilidad, es decir al valor neto contable, podrá realizarse una corrección valorativa

---

por deterioro que será fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades. Este gasto deberá ser contabilizado en el propio ejercicio en el que se hayan manifestado las causas de esa pérdida de valor.

Es muy importante también, que, de cara a su justificación, se deje constancia en la Memoria de la sociedad de la corrección valorativa. Además, pese a que la Administración no describe los medios de prueba válidos, entendemos que una tasación independiente realizada por una empresa acreditada debería ser suficiente.

La provisión por depreciación de existencias en general resulta fiscalmente deducible, pero en el caso que nos ocupa hemos de considerar las circunstancias que se han señalado en cuanto a la determinación del momento en el que se ha producido la pérdida de valor por un lado y el hecho de que el terreno pueda ser destinado directamente a la venta o bien forme parte de una construcción que se será puesta a la venta en un futuro.

## Normativa aplicada

- BOICAC N° 80/2009 Consulta 7.
- Consulta Vinculante V2878-14.
- INFORMA de la AEAT número 146460.
- Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades.
- Resolución del ICAC de 18 de septiembre de 2013.

## ¿Ejercicio prescrito?



Una sociedad X es objeto de inspección a principios del ejercicio 2023, por el concepto IS ejercicio 2018 y 2019. Se firma Acta de Conformidad en abril de 2024, en la que se considera que en los ejercicios 2018 y 2019 ha habido unos arrendamientos de la sociedad al socio persona física A por debajo del valor de mercado.

### CASO PLANTEADO

Por tanto procede a:

- Un ajuste primario, que consiste en el aumento de la Base Imponible de la sociedad X por la diferencia entre el valor declarado del arrendamiento y su valor de mercado.
- Establece un ajuste secundario, que consiste en imputar en el IRPF del socio persona física A esa diferencia de valor. La parte correspondiente con su porcentaje de participación en la sociedad como dividendo (Art. 25.1.a LIRPF), y la parte restante como utilidad percibida de una entidad por su condición de socio (art. 25.1.d LIRPF). En todo caso, imputar en su Base del Ahorro esa diferencia en concepto de Rendimiento de Capital Mobiliario.

---

Con la intención de regularizar la situación por parte del propio contribuyente, se procede a la declaración complementaria del IRPF de la persona física A, integrando los rendimientos en su Base Imponible del Ahorro. Al respecto, tenemos las siguientes dudas:

a) Entendemos que la regularización de la persona física A se debe llevar a cabo mediante presentación de autoliquidación complementaria IRPF de los ejercicios 2018 y 2019 (época en que se llevaron a cabo los arrendamientos a un precio inferior al de mercado). En este sentido, entendemos que el IRPF del ejercicio 2018 está prescrito (prescripción 30 de junio de 2023), por lo que consideramos que no se debería presentar.

b) El Reglamento del Impuesto sobre Sociedades establece que este tipo de regularizaciones están sujetas a retención, por lo que entendemos que la sociedad X debería practicar retención, entendemos que mediante presentación de autoliquidaciones complementarias modelo 123 de los ejercicios 2018 y 2019, así como del resumen anual 193.

Nos gustaría conocer su opinión al respecto sobre los siguientes extremos:

- ¿Está prescrito el ejercicio IRPF 2018 de la persona física A en el marco del procedimiento planteado, y por tanto no cabe proceder a la regularización derivada del ajuste secundario?
- ¿Si se considera que el ejercicio 2018 está prescrito, la regularización del contribuyente persona física A relativa al ajuste secundario, se debe hacer mediante presentación de autoliquidación complementaria del IRPF ejercicio 2019? (en caso de que no se considerará prescrito el ejercicio 2018, mediante presentación de autoliquidaciones complementarias IRPF ejercicios 2018 y 2019)
- ¿La entidad X debe proceder al ingreso de las retenciones mediante presentación de complementaria del 2019 de los modelos 123 y 193? (y del 2018 si se considerara que no está prescrita).

## SOLUCIÓN

En relación con la primera cuestión, la anterior Ley del Impuesto sobre Sociedades, la ya derogada 43/1995, sí que contemplaba en su artículo 16.1 la posibilidad de la Administración de valorar dentro del

---

período de prescripción, por su valor normal de mercado, las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas cuando la valoración convenida hubiera determinado, considerando el conjunto de las personas o entidades vinculadas, una tributación en España inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del valor normal de mercado o un diferimiento de dicha tributación. Así el artículo 16.1 de la derogada LIS establecía lo siguiente:

"1. La Administración tributaria podrá valorar, dentro del período de prescripción, por su valor normal de mercado, las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas cuando la valoración convenida hubiera determinado, considerando el conjunto de las personas o entidades vinculadas, una tributación en España inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del valor normal de mercado o un diferimiento de dicha tributación.

La deuda tributaria resultante de la valoración administrativa se imputará, a todos los efectos, incluido el cálculo de los intereses de demora y el cómputo del plazo de prescripción, al período impositivo en el que se realizaron las operaciones con personas o entidades vinculadas.

La valoración administrativa no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las entidades que la hubieran realizado. Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para practicar la valoración por el valor normal de mercado."

Tal mención expresa no se contempla en el actual artículo 18 LIS 27/2014 sobre las operaciones vinculadas. Sin embargo, a nuestro criterio sí que se podría invocar la prescripción en el IRPF de la persona física derivada del ajuste secundario.

Como argumentos a favor, se podría invocar:

- La inseguridad jurídica para los contribuyentes, ya que la aplicación del ajuste secundario puede generar incertidumbre y falta de previsibilidad para los mismos, ya que podrían enfrentarse a modificaciones en sus liquidaciones tributarias incluso después de transcurrido un tiempo considerable, más allá de la habitual prescripción general de los 4 años.

---

· Riesgo de prolongación excesiva de los procedimientos, ya que la posibilidad de realizar ajustes secundarios en las liquidaciones tributarias puede dar lugar a una prolongación excesiva de los procedimientos administrativos y judiciales, lo que podría afectar negativamente a la eficiencia y celeridad en la resolución de conflictos fiscales.

· Potencial vulneración de los derechos de los contribuyentes, ya que, si no se establecen límites claros y precisos para la aplicación del ajuste secundario, existe el riesgo de que se vulneren los derechos de los contribuyentes, especialmente en lo que respecta a la prescripción de determinadas acciones por parte de la administración tributaria. Esto podría generar situaciones de indefensión para los contribuyentes.

En defensa de esta opinión, podemos aportar la relativamente reciente STSJ Canarias, de 20-09-2022, donde se detallan todos los anteriores argumentos, aunque hemos de remarcar que la cuestión no es pacífica. Baste citar, a título de ejemplo la resolución del TEAC de 29-05-2023, Sala 1ª).

En relación con la segunda cuestión, y bajo la hipótesis de que el ejercicio 2018 está prescrito de acuerdo con el artículo 66 de la Ley 58/2003 General Tributaria, coincidimos en que la regularización tributaria del contribuyente persona física que ha pagado un alquiler inferior al de mercado, y donde se le imputa como ajuste secundario en su base del Ahorro la diferencia entre el alquiler de mercado y el alquiler efectivamente satisfecho (artículo 25.1.a y 25.1.d LIRPF, sobre rendimientos del capital mobiliario).

".../...Quedan incluidos dentro de esta categoría los siguientes rendimientos, dinerarios o en especie:

a) Los dividendos, primas de asistencia a juntas y participaciones en los beneficios de cualquier tipo de entidad.

.../...

d) Cualquier otra utilidad, distinta de las anteriores, procedente de una entidad por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe.

Finalmente, con relación a la tercera cuestión, en la medida en que el menor importe del arrendamiento ha provocado que la sociedad practicara e ingresara unas retenciones en concepto de rendimientos del

---

capital mobiliario, según la naturaleza fijada en el anterior apartado, coincidimos en que la entidad X deberá proceder a presentar complementarias por el modelo 123, así como por el resumen anual informativo 193 del ejercicio, al menos 2019, sobre la que en modo alguno se puede invocar la prescripción.

Lamentamos no poder ser más contundentes en nuestra respuesta en relación con la prescripción del ejercicio 2018, aunque por nuestra experiencia creemos que la Administración no estará por la labor.

En caso de que se optara por impugnar el criterio de la AEAT, esperamos haber aportado doctrina útil que permita albergar alguna esperanza de éxito en los Tribunales de Justicia, si se opta por disentir del criterio administrativo.

## CONCLUSIÓN

La Administración tributaria viene practicando con regularidad los ajustes secundarios, pero entendemos que dicha potestad debe ser compatible con la prescripción general establecida en la LGT.

## Normativa aplicada

- Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, artículo 18.
- Ley 35/2006 del Impuesto sobre las Personas Físicas, artículo 25.
- Ley 58/2003 General Tributaria, artículo 66.

---

# La Fundación IFRS publica una guía para ayudar a las empresas a identificar riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad e información material para proporcionar



## Sustainability-related risks and opportunities and the disclosure of material information

---

Educational material



El Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB, por sus siglas en inglés) se ha comprometido a respaldar la implementación de las Normas ISSB en todo el mundo.

Con este fin, la Fundación IFRS ha publicado una [nueva guía integral](#) (VERSIÓN EN INGLÉS) diseñada para ayudar a las empresas en la tarea fundamental de identificar y divulgar información material sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que podrían afectar razonablemente a sus flujos de efectivo, su acceso a financiación o el costo del capital en el corto, mediano o largo plazo.

---

Los inversores y los mercados de capital globales exigen cada vez más esta información para fundamentar la toma de decisiones de inversión.

Un enfoque clave de la guía es ayudar a las empresas a comprender cómo se describe el concepto de riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad en la NIIF S1 *Requisitos generales para la divulgación de información financiera relacionada con la sostenibilidad*, incluido cómo estos pueden surgir de las dependencias e impactos de una empresa.

En el centro del enfoque del ISSB está la noción de pensamiento integrado, considerando el vínculo inextricable entre una empresa y sus partes interesadas, la sociedad, la economía y el medio ambiente natural a lo largo de su cadena de valor, un concepto que explica la guía.

La NIIF S1 explica que una empresa depende de recursos y relaciones (humanos, intelectuales, financieros, naturales, manufacturados y sociales) a lo largo de su cadena de valor, y también afecta a esos recursos y relaciones. Esto puede contribuir a la preservación, regeneración y desarrollo, o a la degradación y agotamiento de esos recursos y relaciones. Son las dependencias y los impactos de una empresa sobre esos recursos y relaciones los que podrían dar lugar a riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad que razonablemente se podría esperar que afecten a sus perspectivas.

Además, la guía destaca cómo las empresas que aplican las Normas ISSB pueden beneficiarse del proceso que ya pueden seguir para realizar juicios de materialidad al preparar estados financieros, en particular cuando aplican las Normas de Contabilidad NIIF. La guía establece un proceso que una empresa puede seguir que está estrechamente alineado con el proceso de cuatro pasos ilustrado en la [Declaración de Práctica NIIF 2 del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad: Realización de Juicios de Materialidad](#). Como resultado, aunque las Normas ISSB se pueden utilizar con cualquier principio de contabilidad generalmente aceptado, las empresas que ya aplican las Normas de Contabilidad NIIF (en más de 140 jurisdicciones en todo el mundo), así como aquellas, por ejemplo, en los EE. UU. donde existe una fuerte alineación con un enfoque en proporcionar información material a los inversores, estarán particularmente bien preparadas para aplicar el concepto de materialidad utilizando las Normas ISSB.

La guía también establece algunas de las consideraciones que una empresa podría tener en cuenta para impulsar la conectividad entre la información financiera relacionada con la sostenibilidad y los estados

---

financieros de la empresa. Además, para quienes buscan satisfacer las necesidades de información de un conjunto más amplio de partes interesadas, proporciona consideraciones para quienes aplican las Normas ISSB junto con las Normas Europeas de Información sobre Sostenibilidad (ESRS) o las Normas de la Iniciativa de Información Global (GRI).

## Novedades en IRPF en materia de exenciones y de alimentos a los hijos



La Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, modifica la Ley del IRPF y amplía la exención de las indemnizaciones por daños personales e introduce ciertas precisiones en la exención de las indemnizaciones por despido o cese y en materia de anualidades por alimentos a los hijos.

La reciente Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, ha traído consigo una serie de modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), destinadas a clarificar y ampliar ciertas **exenciones tributarias**. Estas modificaciones, que **entrarán en vigor el 3 de abril de 2025**, buscan eliminar ambigüedades normativas y reforzar la seguridad jurídica de los contribuyentes. A continuación, se detallan las principales novedades.

### 1. Exención en indemnizaciones por responsabilidad civil por daños personales

La ley amplía el ámbito de exención fiscal para las indemnizaciones derivadas de responsabilidad civil por daños personales. Ahora, estarán exentas no solo las indemnizaciones fijadas legal o judicialmente, sino también las acordadas mediante **mecanismos de mediación** u otros métodos alternativos de resolución de controversias, siempre que:

- 
- Un tercero neutral haya intervenido en el acuerdo.
  - El acuerdo se haya formalizado mediante escritura pública.

Este cambio busca dar mayor cobertura a los acuerdos extrajudiciales reconocidos legalmente.

## 2. Indemnizaciones por despido o cese de Trabajadores

La norma aclara que las indemnizaciones por despido o cese no estarán exentas del IRPF si derivan de un pacto, convenio o contrato previo. Sin embargo, introduce una excepción para los acuerdos alcanzados ante un **servicio administrativo como paso previo a la vía judicial**, los cuales **sí podrán beneficiarse de la exención fiscal**.

## 3. Anualidades por alimentos percibidas de los padres

Las anualidades por alimentos fijadas mediante **convenios reguladores** conforme al artículo 90 del Código Civil estarán exentas del IRPF. Esto incluye:

- Convenios formalizados ante un **letrado de la Administración de Justicia**.
- Convenios elevados a **escritura pública ante notario**.

Este ajuste elimina dudas interpretativas, equiparando estas anualidades a las establecidas por decisión judicial.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.

## Aviso de presentación de modelos y plazos de declaración. IRPF, IVA, Sociedades y otras obligaciones informativas. Enero 2025



El próximo día 20 de enero es la fecha límite para presentar y en su caso proceder al ingreso del 4 TRIMESTRE del 2024 correspondiente a las retenciones e ingresos a cuenta de Renta y Sociedades, y el día 30 y 31 de enero las fecha límites para presenta resúmenes anuales del IVA y Retenciones del año 2024, respectivamente. Sin perjuicio de los plazos de presentación de autoliquidaciones con domiciliación bancaria...

Le recordamos que el **próximo día 20 de enero** es la fecha límite para presentar y en su caso proceder al ingreso del **4 TRIMESTRE del 2024** correspondiente a las **retenciones e ingresos a cuenta de Renta y Sociedades** correspondientes a 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 (Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216).

También hasta el **día 20 de ENERO** tiene de plazo para presentar el Modelo 039 sobre Comunicación de datos (comunicación de incorporaciones en el mes de diciembre), relativa al **régimen especial del grupo de**

---

**entidades en el IVA.**

Asimismo, le recordamos que el **día 30 ENERO** es la fecha límite para presentar y en su caso proceder al ingreso del **4º TRIMESTRE 2024** correspondiente al **IVA** (entre otros, el Modelo 303 de autoliquidación del IVA y el modelo 349 Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias) y el **Pago fraccionado del IRPF** en relación a las actividades empresariales y profesionales (Modelos 130 y 131).

Hasta **esa fecha** también se podrá presentar:

- Solicitud de devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios en recargo de equivalencia: 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: 318
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341
- Opción o revocación de la aplicación de la prorrata especial para 2025 y siguientes, si se inició la actividad en el último trimestre de 2024: 036/037

También se ha de presentar hasta el **día 30 de ENERO** el **RESUMEN ANUAL del IVA 2024** (Modelo 390).

Recuerde también que el **día 31 de ENERO** es la fecha límite para presentar el **RESUMEN ANUAL 2024 de retenciones e ingresos a cuenta de Renta y Sociedades**: 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 (Modelos 180,188, 190, 193,193-S, 194, 196 y 270).

**También hasta el 31 de enero deberá presentar:**

- IRPF. Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2025 y sucesivos: 036/037
- IVA. Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2025 y sucesivos: 036/037
- 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: 369
- Cuarto trimestre 2024: Ventanilla única - Regímenes Exterior y de la Unión: 369

---

## Plazos de presentación de autoliquidaciones con domiciliación bancaria

El plazo de presentación de **autoliquidaciones con domiciliación bancaria** va a depender del fin del plazo de presentación de cada modelo. Así, si el vencimiento del plazo de presentación coincide con un día inhábil, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente y el plazo de domiciliación bancaria se ampliará con carácter general el mismo número de días que resulte ampliado el plazo de presentación de dicha declaración.

En este [enlace](#), se indican los plazos generales y de domiciliación bancaria para cada modelo, correspondientes al año 2025

Aprovechamos la ocasión para recordarles **otras obligaciones (declaraciones informativas) hasta el 31 de enero:**

Declaración informativa de certificaciones individuales emitidas a los socios o partícipes de entidades de nueva o reciente creación

- Resumen anual 2024: 165

Declaración informativa anual de imposiciones, disposiciones de fondos y de los cobros de cualquier documento

- Año 2024: 171

Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales y sobre operaciones con monedas virtuales

- Año 2024: 172, 173

Declaración informativa de préstamos y créditos y otras operaciones financieras relacionadas con bienes inmuebles

- Declaración anual 2024: 181

---

Declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas

- Declaración anual 2024: 182

Declaración informativa de entidades en régimen de atribución de rentas

- Año 2024: 184

Declaración informativa de adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva

- Declaración anual 2024: 187

Declaración informativa por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados

- Declaración anual 2024: 233

Declaración informativa de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables

- Cuarto trimestre 2024: 235

Declaración informativa para la comunicación de información por parte de operadores de plataformas

- Año 2024: 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

- Cuarto trimestre 2024: 281

Declaración informativa de cuentas de no residentes

- Año 2024: 291

---

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: 345

Declaración informativa sobre pagos transfronterizos

- Cuarto trimestre 2024:379

Por este motivo, les rogamos que, en el menor plazo posible, nos faciliten toda la documentación así como aquellos datos que les solicitamos para poder realizar la confección y presentación de dichas declaraciones.

Sin otro particular, reciba un cordial saludo

## Principales novedades en el IRPF, Impuesto sobre Sociedades y el IVA para 2025



A finales del mes de diciembre, se han aprobado una serie de medidas fiscales a través Ley 7/2024 y los Reales Decretos-ley 9/2024 y 10/2024. Entre otras novedades, se establece la imposición mínima global del 15% para multinacionales, Las medidas tributarias afectan principalmente al IRPF, Impuesto sobre Sociedades y el IVA, además del Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras.

A continuación en esta circular nos vamos a detener en analiza las novedades que afecta al IRPF. IS y al IVA.

### IRPF

#### Límites exentos de declarar

Con efectos de 1 de enero de 2025 se eleva a 2.500 euros la cuantía total de los rendimientos íntegros del trabajo procedentes del segundo y restantes pagadores que obligan a presentar la declaración de la renta, por lo que no estarán obligados a presentar la declaración de Renta aquellos contribuyentes con ingresos de hasta 22.000 euros que tengan más de un pagador siempre que la suma de las rentas del segundo o

---

restantes pagadores no superen los 2.500 euros (hasta ahora eran 1.500 euros).

### **Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**

Recordemos que esta deducción en el IRPF tiene tres modalidades en función de las obras que se acometan:

- Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2025 la deducción del 20%, con una base máxima de 5.000€, por las obras realizadas durante dicho período para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2026.
- Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2025 la deducción del 40%, con un base máxima de 7.500€, por las obras realizadas durante dicho período para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que, en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2026.
- Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2026 la deducción del 60%, con una base máxima de 5.000€, por las obras de rehabilitación energética en edificios residenciales. La base máxima anual de esta deducción será de 5.000€. Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes, sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000€.

### **Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos enchufables y de pila de combustible y puntos de recarga**

- Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2025, la deducción del 15% (la base máxima de deducción es de 20.000€) para el caso de la adquisición de un único vehículo eléctrico nuevo, no afecto a la actividad económica, que cumpla con los requisitos previstos en el apartado 2 de la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 35/2006 del IRPF que se practicará en el periodo impositivo en el que el vehículo sea matriculado o se instale el punto de recarga, en este último caso se practicará en el periodo impositivo en el que finalice la instalación, que no podrá ser posterior a 2025.
- Se podrá aplicar la deducción del 15% de las cantidades satisfechas para la instalación en un inmueble de sistemas de recarga de baterías de vehículos eléctricos no afectas a una actividad económica (La base máxima anual de deducción es de 4.000€), cuando se abone hasta el 31 de diciembre de 2025, una cantidad a cuenta para la futura adquisición del vehículo que represente, al menos, el 25% del valor de adquisición del mismo.

### **Imputación de rentas inmobiliarias**

---

Con efectos de 1 de enero de 2024 se aplicará la imputación de rentas inmobiliarias al 1,1 por ciento si los inmuebles están localizados en municipios con valores catastrales revisados, siempre que hubieran entrado en vigor a partir del 1 de enero de 2012.

### **Estimación objetiva en IRPF y régimen simplificado y régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA ("Módulos")**

- Con efectos de 1 de enero de 2025 y vigencia indefinida, se prorrogan durante 2025 los límites cuantitativos que delimitan en el IRPF el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos. También se prorrogan para el período impositivo 2025 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en el IVA.
- En concreto, los límites excluyentes serán los siguientes:
  1. Límite máximo del volumen de rendimientos íntegros del año anterior: 250.000€.
  2. Límite máximo del volumen de rendimientos íntegros del año anterior correspondiente a operaciones por las que exista obligación de expedir factura: 125.000€.
  3. Límite máximo de volumen de compras y servicios en el ejercicio anterior: 250.000€.
- El plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones del método de estimación objetiva del IRPF y de los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido, será desde el 25 de diciembre de 2024 hasta el 31 de enero de 2025. No obstante, serán válidas las renunciaciones y revocaciones para 2025 que se hubieran presentado entre el 1 y el 24 de diciembre de 2024; también se podrán modificar las renunciaciones o revocaciones solicitadas en esas fechas, hasta el 31 de enero de 2025.

### **Nueva reducción aplicable a los rendimientos de actividades artísticas obtenidos de forma excepcional**

Se establece una nueva reducción del 30 % aplicable a rendimientos de actividades artísticas obtenidos de forma excepcional, con efectos desde 1 de enero de 2025.

La citada reducción podrá resultar de aplicación a los rendimientos derivados de determinadas actividades artísticas -calificados como rendimientos del trabajo o como rendimientos de actividades económicas- cuya cuantía sea notablemente superior a la media de los tres ejercicios anteriores. No obstante, la aplicación la citada reducción requiere que el contribuyente esté incluido dentro del ámbito subjetivo que establece la norma y que cumpla con las condiciones y el límite que establece el precepto

---

legal.

Respecto los rendimientos del trabajo, se incluyen dentro del ámbito subjetivo:

- Los rendimientos derivados de elaboración de obras literarias, artísticas o científicas,
- Los rendimientos derivados de la relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales
- Los rendimientos derivados de la realización de actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de la actividad.

Asimismo, respecto los rendimientos de actividades económicas se incluyen dentro del ámbito subjetivo:

- Los rendimientos de actividades que estén clasificadas a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) en determinados epígrafes de la sección segunda relativa a actividades profesionales (grupos 851, 852, 853, 861, 862, 864 y 869) -entre los que se incluyen actividades de pintores, escultores, ceramistas, artesanos, grabadores, artistas falleros y artistas similares; escritores y guionistas.
- Los rendimientos de actividades que estén clasificadas en determinados epígrafes de la sección tercera relativa a actividades artísticas (agrupaciones 01, 02, 03 y 05) -entre los que se incluyen de actividades relacionadas con el cine, teatro, circo, baile, música y espectáculos taurinos.
- Los rendimientos derivados de la prestación de servicios profesionales que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para la actividad.

Para que resulte de aplicación la reducción se exige que la cuantía de los rendimientos citados anteriormente sea notablemente superior a la media de los tres ejercicios anteriores. En concreto, dichos rendimientos deben exceder del 130 % de la cuantía media de los rendimientos que, cumpliendo con los requisitos anteriormente señalados, han sido imputados en los tres ejercicios anteriores.

Asimismo, se establece un límite máximo de 150.000 euros anuales respecto a la base de la reducción.

### **Nuevo incremento del tipo marginal máximo aplicable a la base liquidable del ahorro**

Se modifica con efectos desde 1 de enero de 2025 el último tramo de la tarifa aplicable a la base liquidable del ahorro. En concreto, se incrementa el tipo marginal máximo en un 2 % pasando del 28 % al 30 %. Este último tramo de tarifa aplica para la parte de base liquidable del ahorro que excede de 300.000€.

La escala consolidada aplicable a la base liquidable del ahorro a partir de 1 de enero de 2025 tras la modificación aprobada será la siguiente:

Base liquidable del ahorro	Cuota íntegra	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.800	100.000	27
300.000,00	71.880	En adelante	30

### Devoluciones a los mutualistas

Se regula un procedimiento para la devolución a mutualistas, en aplicación de lo concluido por el Tribunal Supremo en diversas sentencias (entre otras, en su sentencia de 25 de abril de 2023).

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.

Los citados apoderamiento y conformidad por parte del contribuyente, y la tramitación de los procedimientos, se presentarán, prestarán y realizarán en función de la antigüedad del período impositivo al que corresponden a razón de un período impositivo por cada año natural iniciado a partir de 2025.

Las devoluciones del período impositivo 2019 y de los períodos anteriores no prescritos serán exigibles a partir de uno de enero de 2025.

La AEAT inadmitirá cualquier otra autoliquidación o, en su caso, solicitud de rectificación de autoliquidación que se presente por los contribuyentes con el objeto de obtener las devoluciones a las que

---

se refiere esta disposición, cuando no se ajusten a lo dispuesto en la misma (de esta manera se deja sin efecto los apoderamientos formulados con anterioridad a su fecha de entrada en vigor, así como las actuaciones de la AEAT realizadas a partir de los mismos, siempre que estuvieran pendientes de abono las devoluciones correspondientes. Asimismo, quedarán sin efecto los procedimientos en curso de rectificación de autoliquidación, o de devolución iniciado mediante autoliquidación, cuya devolución no se hubiera acordado a la fecha de entrada en vigor).

## **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

### **Reserva de capitalización**

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

Los nuevos porcentajes son:

- 23 por 100 si la plantilla media en el período impositivo se incrementa, respecto de la plantilla del período impositivo anterior, en un mínimo de un 2 por 100 sin superar un 5 por 100.
- 26,5 por 100 si el incremento de la plantilla media del período impositivo anterior se encuentra entre un 5 y un 10 por 100.
- 30 por 100 si el incremento de plantilla es superior a un 10 por 100.

El incremento de plantilla deberá de mantenerse durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponde la reducción.

El importe de la reducción no puede superar el 20% (antes 10 por 100) de la base imponible o del 25 por 100 en el caso de que el importe neto de la cifra de negocios (INCN) sea inferior a 1.000.000€. En caso de insuficiencia de base imponible las cantidades pendientes se podrán aplicar en los períodos impositivos que finalicen en los dos años inmediatos y siguientes.

### **Tipos impositivos para micropymes**

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025. Para los

contribuyentes con INCN del año anterior inferior a 1.000.000€ (micropymes) y siempre que no tengan la consideración de entidad patrimonial, aplicarán los tipos de gravamen siguientes:

- **Micropymes:** 17 por 100 por la parte de la base imponible comprendida entre 0 y 50.000€. Por el exceso el 20 por 100.
- **Entidades de reducida dimensión** (aquellas cuyo INCN del año anterior es inferior a 10.0000.000€): 20 por 100 para las entidades que tributen por el régimen especial de reducida dimensión (ERD) y que no tengan la consideración de entidad patrimonial.

Las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas tributarán a los tipos de gravamen resultantes de minorar en 3 puntos porcentuales los tipos generales, con el límite del 20%. Por su parte, los resultados extracooperativos tributarán a los tipos de gravamen generales.

#### *Régimen transitorio de aplicación de los tipos de gravamen*

Microempresas (entidades cuyo INCN sea inferior a 1 millón de euros)

#### **Parte de base imponible Tipo 2025 Tipo 2026 Tipo 2027 y siguientes**

De 0 a 50.000€	21%	19%	17%
Exceso sobre 50.000€	22%	21%	20%

Entidades de reducida dimensión (aquellas cuyo INCN del año anterior es inferior a 10.0000.000€)

#### **Tipo 2025 Tipo 2026 Tipo 2027 Tipo 2028 Tipo 2029 y siguientes**

24%	23%	22%	21%	20%
-----	-----	-----	-----	-----

También se adapta la regla de tributación mínima a los tipos impositivos anteriores. La regla de tributación mínima impone un gravamen del 15% sobre la base imponible, sin considerar reducciones, deducciones o incentivos fiscales (con algunas excepciones). Su objetivo es asegurar una tributación efectiva mínima para entidades con un INCN igual o superior a 20 millones de euros y para las que tributen en régimen de consolidación fiscal (con independencia de su cifra de negocios).

Para adaptar la regla de tributación mínima a los nuevos tipos aprobados para las microempresas y ERD, se establece que el porcentaje de tributación mínima no será del 15% general, sino que se calculará aplicando quince veinticincoavos al tipo impositivo correspondiente, redondeando por exceso.

---

## Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía renovable

Se prorroga hasta el año 2025 la libertad de amortización prevista para las inversiones efectuadas en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilicen energía procedente de fuentes renovables y sustituyesen instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles, todo ello condicionado al cumplimiento de un requisito de mantenimiento de plantilla. La cuantía máxima de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de 500.000€.

## Reincorporación de las medidas fiscales del RDL 3/2016 declaradas inconstitucionales

Se reintroducen las restricciones a la compensación de bases imponibles negativas, deducciones internacionales y reversión de deterioros de valores fiscalmente deducibles en periodos previos a 2013.

El Tribunal Constitucional (TC), mediante su sentencia 11/2024, de 18 de enero declaró inconstitucionales y nulos algunos de los preceptos del Real Decreto-ley 3/2016 de 2 de diciembre, por el que se adoptaron medidas relevantes en el IS y que han elevado significativamente en los últimos años la cuota del impuesto de muchas empresas y grupos fiscales. Ahora mediante la Ley 7/2024 se vuelven a introducir en el IS las medidas declaradas inconstitucionales (subsannando así el vicio de inconstitucionalidad que fue declarado). La reintroducción de las medidas se hace con efectos para los ejercicios que se inicien a partir de 1 de enero de 2024 y que no hayan concluido el 22 de diciembre de 2024 (fecha de entrada en vigor de la Ley 7/2024). En concreto:

1. **Se restablecen los límites más restrictivos para la compensación de bases imponibles negativas ("BIN") por grandes empresas**, en función de su importe neto de la cifra de negocios ("INCN"). En concreto, (i) los contribuyentes con un INCN inferior o igual a 20 millones de euros mantendrán el límite general de compensación del 70% de la base imponible positiva previa a la compensación; mientras que (ii) los contribuyentes con un INCN superior a 20 millones de euros y a 60 millones de euros podrán compensar las BIN hasta el 50% o el 25% (respectivamente) de la base imponible positiva previa. Se mantiene la posibilidad de compensar, en todo caso, un importe de hasta 1 millón de euros.
2. **Se reintroduce la limitación específica para la aplicación de deducciones por doble imposición**, tanto interna como internacional, que afecta a los contribuyentes con un INCN igual o superior a 20 millones de euros. En concreto, la deducción máxima en estos casos será del 50% de la cuota íntegra del contribuyente, afectando esta limitación tanto a las deducciones generadas en el propio período impositivo como a las que estuvieran pendientes de ejercicios anteriores. Las deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota se podrán deducir, como hasta ahora, en los períodos

impositivos siguientes.

3. **Se restablece el régimen de reversión obligatoria de las pérdidas por deterioro de valores representativos del capital o fondos propios** que hubieran sido fiscalmente deducibles con anterioridad a 2013. Esta medida afecta a todos los contribuyentes, con independencia de su INCN. En concreto, se deberá integrar en la base imponible el importe total de las pérdidas por deterioro que fueron deducibles antes de 2013 y que estén pendientes de reversión a 1 de enero de 2024. La reversión se deberá realizar, por partes iguales, en cada uno de los tres primeros ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2024. En caso de transmisión de los valores, las cantidades pendientes de revertir se integrarán en la base imponible del período impositivo en que se produzca la transmisión. Se permitirá compensar la renta positiva derivada de esta reversión obligatoria con BIN generadas en ejercicios anteriores a 2021, sin que resulten de aplicación los límites del 25% y 50% mencionados anteriormente (aunque con el límite general del 70%).

### **Se extiende a 2024 y 2025 el límite a la compensación de BIN individuales en grupos fiscales**

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.

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

A través de la Ley 7/2024, se transpone a derecho interno la Directiva Europea que garantiza una imposición mínima global del 15% para los grupos multinacionales y nacionales de gran magnitud.

El Impuesto Complementario tiene como objetivo asegurar que los grupos multinacionales y nacionales de gran magnitud tributen al menos un 15% de sus rentas en cada jurisdicción donde operen, alineándose con los principios del Pilar 2 de la OCDE. Este tributo se estructura en tres modalidades:

- Impuesto Nacional: Grava a las entidades constitutivas radicadas en España cuyas rentas estén sometidas a un tipo efectivo inferior al 15%.
- Impuesto Primario: Aplica a las rentas generadas por entidades extranjeras del grupo atribuidas a la matriz española, siempre que estas rentas no alcancen el tipo mínimo.

- 
- Impuesto Secundario: Cubre los beneficios insuficientemente gravados en el extranjero cuando la regla primaria no resulta suficiente.

Base imponible: Se determina a partir del resultado contable ajustado, según normas internacionales de contabilidad financiera aceptadas. Los ajustes incluyen la exclusión de rentas relacionadas con la sustancia económica.

Exclusiones: Las jurisdicciones con ingresos inferiores a 10 millones de euros o beneficios menores a 1 millón de euros están exentas.

Período Transitorio: Las Disposiciones Transitorias 1.<sup>a</sup> y 3.<sup>a</sup> establecen reglas para impuestos diferidos y una implementación gradual hasta 2032

## IVA

### **Tipos reducidos: leche fermentada**

Inclusión de la leche fermentada en el tipo reducido del 4%.

### **Depósitos fiscales de gasolinas, gasóleos y otros carburantes**

Se incorporan medidas relevantes para atajar el fraude que afecta al mercado de gasóleos, gasolinas y biocarburantes destinados a su uso como carburante en vehículos automóviles.

Como novedad, se exige a los últimos depositantes de estos productos en un depósito fiscal (o a su titular, de ser propietario del producto) la obligación de garantizar el ingreso del IVA correspondiente a las entregas posteriores a la salida del depósito, mediante aval o pago a cuenta. Esta obligación no afectará a los operadores que acrediten su condición de operadores económicos autorizados conforme a la normativa aduanera u operadores confiables, nueva figura cuyo procedimiento para su obtención está pendiente de un futuro desarrollo por orden ministerial.

Se prevé un régimen transitorio de un mes desde la publicación de dicha orden para que los operadores

---

puedan obtener este último reconocimiento; estando obligados, en caso contrario, a la presentación de las correspondientes garantías. Cuando sea necesaria una garantía, la Administración deberá autorizar de forma expresa la salida, previa comprobación de la suficiencia de la garantía o pago.

En relación con lo anterior, se regula una nueva responsabilidad solidaria para los titulares de depósitos fiscales que permitan que los carburantes salgan del depósito sin acreditar la autorización expresa de su salida o los requisitos que exoneran de la obligación de prestar garantía. En concreto, el titular del depósito fiscal es responsable solidario del IVA si permite la extracción sin justificar las condiciones necesarias, presumiéndose una cuota del 110% del IVA correspondiente.

Por último, se establece la obligación de presentar declaraciones-liquidaciones mensuales para los titulares de los depósitos fiscales de este tipo de productos, así como para los empresarios o profesionales que los extraigan de los depósitos fiscales

### **Régimen especial simplificado ("Módulos")**

A semejanza de la prórroga de los límites excluyentes para la aplicación del método de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta, se prorrogan para el período impositivo 2025 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

El plazo para realizar la renuncia, así como la revocación a estos regímenes especiales se amplía hasta 31 de enero de 2025. No obstante, las renunciaciones y revocaciones presentadas, para el año 2025, durante el mes de diciembre de 2024, se entenderán presentadas en período hábil, salvo que opten a la renuncia citada anteriormente.

### **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, para regular ciertos aspectos relativos a la protección de datos por parte de la solución pública de facturación.

- Se regulan algunos requisitos de la Solución Pública de Facturación electrónica, como es la obligación por parte de las plataformas privadas de remitir simultáneamente a su emisión una copia electrónica fiel de cada factura a la solución pública.

- 
- Se obliga a los destinatarios, empresarios o profesionales de comunicar a la solución pública el pago efectivo completo de las facturas o, bien, su rechazo.
  - Y también se regulan los requisitos de conservación y acceso de los datos almacenados en la solución pública.

### **Arrendamientos de vivienda de corta duración**

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.

La transposición de la Directiva se realizará con carácter de urgencia, implicando a las plataformas digitales que facilitan estos arrendamientos para que se ocupen de la repercusión e ingreso del IVA.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.

Un cordial saludo,

## Publicado el calendario del contribuyente 2025



Ya se ha publicado en la WEB de la AEAT el Calendario del Contribuyente para el año 2025. Con ello, se facilita el conocimiento de las principales obligaciones tributarias estatales, periódicas y no periódicas, modelos de declaración y plazos a lo largo del ejercicio 2025.

Le informamos que ya se ha publicado en la WEB de la AEAT el Calendario del Contribuyente para el año 2025. Con ello, se facilita el conocimiento de las principales obligaciones tributarias estatales, periódicas y no periódicas, modelos de declaración y plazos a lo largo del ejercicio 2025.

- **¡Atención!** Si el vencimiento coincide con una **festividad local o autonómica**, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente al señalado en este calendario, **excepto para el modelo 369** (el plazo de presentación no varía, aunque el último día del plazo coincida con fines de semana o festivos).
- En el **modelo 360**, si el vencimiento del plazo coincide con un día inhábil en España, el plazo finalizará el primer día hábil respecto de las solicitudes de devolución del **IVA soportado en España** por empresas de Canarias, Ceuta y Melilla. Este mismo plazo es aplicable a solicitudes de devolución de IVA soportado en España presentadas por empresas establecidas en otros Estados miembros de la UE presentadas en su propio país. En cambio, las empresas españolas que deseen solicitar la devolución del IVA soportado en otro Estado miembro deberán atender al plazo vigente en dicho Estado.

---

Este calendario se ha confeccionado en diciembre de 2024, habiendo proyectos normativos en tramitación.

## NOVEDADES EN EL CALENDARIO DEL AÑO 2025

**Modelo 283.** "Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen fiscal especial de las Illes Balears".

- El plazo de presentación para contribuyentes del IRPF y del IRNR sin establecimiento permanente es el de presentación de la declaración del IRPF de 2024: hasta el 30 de junio.
- El plazo de presentación para contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del IRNR con establecimiento permanente es el de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2024: hasta el 25 de julio, para entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural.

## RECUERDE:

### Identificación para presentar las autoliquidaciones

- La presentación electrónica por Internet podrá realizarse con certificado electrónico, DNI electrónico, Cl@ve o número de referencia. Para todos los modelos podrá utilizarse el certificado electrónico y/o el DNI electrónico, bien de personas físicas, de representantes de personas jurídicas o de entidades sin personalidad jurídica. El sistema Cl@ve y el número de referencia solo podrán ser utilizados por personas físicas.
- Las personas físicas disponen del certificado electrónico, DNI electrónico, Cl@ve o número de referencia para presentar, en su caso, declaraciones informativas, censales, determinadas autoliquidaciones, comunicaciones y solicitudes de devolución, de naturaleza tributaria.

El sistema Cl@ve, de uso exclusivo por personas físicas, se podrá utilizar para presentar los modelos 01, 04, 030, 035, 036, 037, 038, 100, 102, 111, 115, 117, 121, 122, 123, 124, 126, 128, 130, 131, 136, 140, 143, 149, 151, 180, 182, 187, 188, 190, 193, 198, 200, 202, 216, 231, 232, 233, 234, 235, 236, 238, 239, 282, 283, 296, 303, 308, 309, 318, 341, 345, 347, 349, 360, 361, 364, 365, 368, 369, 390, 560, 568, 572, 576, 585, 586, 587, 589, 590, 604, 650, 651, 655, 714, 720 y 721.

El número de referencia permite, solo a las personas físicas, realizar gestiones relativas al IRPF.

- Las S.A. y S.L., así como los contribuyentes adscritos a las Unidades de Gestión de Grandes

Empresas o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, están *obligados a presentar por Internet con certificado electrónico* sus declaraciones informativas, autoliquidaciones y con carácter general también sus declaraciones censales.

- El resto de entidades (cooperativas, asociaciones, fundaciones) presentarán las autoliquidaciones por Internet con certificado electrónico o pre-declaración impresa y las declaraciones informativas por Internet con certificado electrónico.
- Las Administraciones públicas están obligadas a la presentación por Internet con certificado electrónico.
- Acceso ciudadanos UE (eIDAS). Permite a los ciudadanos de un país de la UE usar los mecanismos de identificación y autenticación facilitados por otro país de la UE, para acceder a servicios públicos en otros países miembros. Para acceder a los servicios de la AEAT a través del sistema eIDAS, se requiere que el ciudadano de la UE posea un identificador de identidad español como un DNI, un NIE, un NIF L o NIF M. Inicialmente, la Agencia Tributaria ofrecerá la autenticación eIDAS en algunos de los principales trámites y solo para los ejercicios más recientes. El eIDAS se podrá utilizar en los siguientes modelos: 100, 200, 202, 210, 303, 322, 353, 390, 650, 651 y 655.

## Fechas de campaña de Renta y Patrimonio

Les recordamos las fechas para confeccionar su declaración de Renta y Patrimonio 2024:

- **2 de abril hasta el 30 de junio de 2025:** presentación por Internet de las declaraciones de Renta y Patrimonio 2024.

## Otras cuestiones de interés

- Quedan exonerados de presentar el modelo **390** "Declaración-Resumen anual del IVA" los contribuyentes que, realizando liquidaciones trimestrales de IVA, tributen solo en territorio común y realicen actividades en régimen simplificado y/o operaciones de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos (aunque realicen, además, actividades por las que no exista obligación de presentar autoliquidaciones periódicas), así como los sujetos pasivos que lleven los libros registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria debiendo cumplimentar la información adicional solicitada, en la autoliquidación del último período de liquidación del modelo 303 de IVA del ejercicio. La exoneración no procederá cuando no exista obligación de presentar la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del ejercicio.
- El sistema de **llevar a cabo libros registro** a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria - SII - consistente en el suministro electrónico de los registros de facturación, **es obligatorio desde 1 de julio de 2017**, para empresarios, profesionales y otros sujetos pasivos cuyo período de liquidación coincida con el mes natural: grandes empresas (volumen de operaciones de acuerdo con el artículo 121 LIVA superior a 6.010.121,04 € en el año anterior), grupos de IVA e inscritos en el REDEME (Registro de Devolución mensual del IVA).

1. Quienes no estén obligados a acogerse al SII lo podrán hacer de forma voluntaria, ejerciendo la opción en el modelo 036 que podrá presentarse durante todo el ejercicio y surtirá efecto para el

primer periodo de liquidación que se inicie después de ejercer dicha opción. La opción se entenderá prorrogada para los años siguientes mientras no se renuncie a su aplicación. La renuncia se realizará en el modelo 036 durante el mes de noviembre anterior al inicio del año en que deba surtir efecto.

2. Aquellos que apliquen el SII están exonerados de presentar los modelos **347** "Declaración de operaciones con terceras personas" y **390** "Declaración-resumen anual del IVA".

- Se presentarán a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria en el **sistema SIANE**, la información relativa a albaranes de circulación y notas de entrega (procedimiento de ventas en ruta), comprobantes de entrega expedidos para documentar avituallamientos de carburantes exentos del Impuesto sobre Hidrocarburos a aeronaves, y la solicitud de devolución por el gasóleo marcado suministrado a embarcaciones con devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos (artículos 27, 101, 102 y 110 del Reglamento de los Impuestos Especiales).
- Se presentará a través del **sistema EMCS INTERNO (versión 2)**, la información relativa a avituallamientos de carburantes a embarcaciones con exención del Impuesto sobre Hidrocarburos que no se realicen a través del procedimiento de ventas en ruta.
- Están exonerados de la obligación de presentar las declaraciones de operaciones en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación (modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558, 570 y 580) los establecimientos que lleven la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.
- Los establecimientos autorizados como fábricas, depósitos fiscales, almacenes fiscales, depósitos de recepción y fábricas de vinagre estarán obligados a llevar la contabilidad de los Impuestos Especiales de Fabricación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria desde el 1 de enero de 2020.
- Los fabricantes de productos objeto del Impuesto Especial sobre los Envases de plástico no reutilizables obligados a llevar la contabilidad de existencias deberán cumplir su obligación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.
- Los adquirentes intracomunitarios de productos objeto del Impuesto Especial sobre los Envases de plástico no reutilizables obligados a presentar el libro registro de existencias deberán cumplir su obligación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.
- Los fabricantes, adquirentes intracomunitarios y almacenistas de gases fluorados de productos objeto del Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero obligados a llevar la contabilidad de existencias deberán cumplir su obligación a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria.

### Plazos de presentación de autoliquidaciones con domiciliación bancaria

El plazo de presentación de **autoliquidaciones con domiciliación bancaria** va a depender del fin del plazo de presentación de cada modelo. Así, si el vencimiento del plazo de presentación coincide con un día inhábil, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente y el plazo de domiciliación bancaria se ampliará con carácter general el mismo número de días que resulte ampliado el plazo de presentación de dicha declaración.

---

[Ver los plazos generales y de domiciliación bancaria para cada modelo, correspondientes al año 2025](#)

Por último, le recordamos que la **obligatoriedad de presentar autoliquidaciones periódicas**, según el impuesto y el obligado tributario, puede ser:

- **Anual**, para personas físicas, empresarios individuales, profesionales, sociedades y entes sin personalidad jurídica.
- **Trimestral**, para empresarios individuales en estimación objetiva o directa, profesionales, sociedades y entes sin personalidad jurídica.
- **Mensual**, para empresarios individuales, profesionales, sociedades y entes sin personalidad jurídica con volumen de operaciones superior a 6.010.121,04 € en 2024 (grandes empresas) y para sujetos pasivos del IVA, que lleven de forma obligatoria los libros registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria o presenten el IOSS, así como para las Administraciones públicas, incluida la Seguridad Social.

A continuación puede consultar el calendario fiscal para el 2025

[Descargar archivo relacionado](#)

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.

Un cordial saludo,