



Guía Fiscal 2025

Calle Orense, 16, 1º y 2º E 28020 Madrid

Teléfonos: (+34) 91 555 03 29

(+34) 91 555 03 45

consultoria.madrid@kreston.es

www.kreston.es

Knowing you.



KRESTON IBERAUDIT ESPAÑA apuesta por un
Desarrollo Sostenible según el Programa de la ONU.

Por eso, para la Guía en versión papel ha utilizado uno ecológico,
producido con el 100% de fibras recicladas.

ÍNDICE

DIRECTIVOS, SOCIOS, SOCIOS TRABAJADORES, CONSEJEROS...	4 - 7
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	7 - 19
TABLAS DE AMORTIZACIÓN FISCAL	19 - 21
RESERVA DE CAPITALIZACIÓN	21
RESERVA DE NIVELACIÓN	22
PAGO FRACCIONADO	24-25
COMPENSACIÓN BASES IMPONIBLES NEGATIVAS	26-27
LÍMITES AUDITORÍA	28
TRIBUTACIÓN DE LA EMPRESA FAMILIAR	29 - 30
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	30 - 40
CAMBIOS NORMATIVOS 2025	40-48
IMPUESTO DE LAS GRANDES FORTUNAS	48-50
IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	50-70
DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS	70 - 72
IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES	73 - 78
IMPUESTO DE ENVASES Y EMBALAJES	78 - 84
I.P.C.	84-86
TRABAJADORES AUTÓNOMOS	86-87

RÉGIMEN DE SEGURIDAD SOCIAL DE DIRECTIVOS, SOCIOS, SOCIOS TRABAJADORES, CONSEJEROS Y ADMINISTRADORES		
Sociedades del Capital	Servicios	Régimen Seg. Social
Socios trabajadores	Presten Servicios de forma personal y directa	Rég. General
	NO Posean control efectivo Sociedad	
Socios trabajadores	Presten Servicios de forma personal y directa	Autónomos
	Posean control efectivo Sociedad	
Socios trabajadores miembros órgano Admón.	No desempeñan función de dirección y gerencia	Rég. General
	No poseen control efectivo	
Socios, consejeros y Administradores	Desempeñen funciones de dirección y gerencia	R. Asimilados
	Cobren como consejeros o trabajadores. NO Posean control efectivo Sociedad	
Socios	Desempeñen funciones de dirección y gerencia	Autónomos
	Participación del 25%	
Consejeros y Administradores	Únicamente ejercen de Administradores	Excluidos S.S.
Socio Relación Laboral alta Dirección	Sin control efectivo de la sociedad	R. General o Especial según actividad
Consejeros y Administradores	Desempeñen funciones de dirección y gerencia	Autónomos
	Posean control efectivo Sociedad	
Socios	Presten Servicios de forma personal y directa	Autónomos
	Posean control efectivo Sociedad	
Socios, Administradores o no	Objeto social mera administracion bienes de socios	Excluidos S.S.

- 1.- Cuando el trabajador posee 50%
- 2.- Cuando trabajador posee 50% con familiares que convive
- 3.- Cuando su participación es del 33%
- 4.- Cuando su participación es del 25% y ejerce dirección y gerencia

TIPO DE GRAVAMEN IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES PERIODOS IMPOSITIVOS INICIADOS A PARTIR DE 11/07/2021 (modificados por la aprobación de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal)

SUJETOS PASIVOS	TIPOS	2024	2025
Tipo general	-	25%	25%
Tipo general ERD	-	25%	24%
Tipo reducido PYMES (INCN < 1.000.000) por base imponible de 0 a 50.000 euros	-	23%	21%
Tipo reducido PYMES (INCN < 1.000.000) por el resto de la base imponible	-	23%	22%
Entidades de nueva creación del artículo 29.1 de la LIS que realicen actividades económicas, excepto que tributen a un tipo inferior, aplicarán este tipo impositivo el primer período con BI positiva y el siguiente	-	15%	15%
Entidades de nueva creación constituidas entre el 1-1-2013 y el 31-12-2014 que realicen actividades económicas, y que según la DT 22ª de la LIS pueden seguir aplicando el tipo establecido en la DA 19ª del R. D. leg. 4/2004, en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente salvo que según lo previsto en el artículo 28 de la LIS, tributen a un tipo inferior:			
Por la parte de la base imponible comprendida entre 0 y 300.000,00 €	-	15%	15%

Por la parte de la base imponible restante	-	20%	20%
Entidades sin fines lucrativos que no reúnen requisitos Ley 49/2002	-	25%	25%
Sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales	Resultado cooperativo	25%	25%
	Resultado extracooperativo	25%	25%
		30%	30%
Cooperativas fiscalmente protegidas	Resultado cooperativo	20%	20%
	Resultado extracooperativo	25%	25%
Sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario. (SOCIMI) (Ley 11/2009)	En general	0%	0%
	Gravamen especial sobre los beneficios distribuidos	19%	19%
	Gravamen especial sobre los beneficios no distribuidos	15%	15%
Entidades sin fines lucrativos que sí cumplen Ley 49/2002	-	10%	10%
Entidades de la Zona Especial Canaria (Art. 43 Ley 19/1994)	-	4%	4%
SICAV con determinadas condiciones indicadas en art. 29.4 LIS que remite a la Ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva	-	1%	1%
Fondos de inversión de carácter financiero de la Ley 35/2003 con determinadas condiciones	-	1%	1%
Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria con determinadas condiciones previstas en el art. 29.4 LIS	-	1%	1%

Fondo de regulación del mercado hipotecario	-	1%	1%
Fondos de pensiones regulados por el Real Decreto Legislativo 1/2002	-	0%	0%
Entidades dedicadas a exploración, investigación y explotación de yacimientos de hidrocarburos y otras actividades reguladas en Ley 34 /1998	-	30%	30%
Actividades relativas al refinó y cualesquiera otras distintas de las de exploración, investigación, explotación, transporte, almacenamiento, depuración y venta de hidrocarburos extraídos o de la actividad de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos propiedad de terceros	-	25%	25%
Entidades de crédito	-	30%	30%

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

DEDUCCIONES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Deducciones para evitar la doble imposición internacional

Deducción para evitar la doble imposición jurídica

A efectos del Impuesto sobre Sociedades, se prevé la posibilidad de que cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deduzca de la cuota íntegra la menor de las siguientes cantidades:

- El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón del gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.
- El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

En aquellos casos en los que el contribuyente haya obtenido en el período impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de éstos.

Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios.

Esta deducción prevé que cuando en la base imponible se computen dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español, se deduzca el impuesto efectivamente pagado por esta última respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del contribuyente.

Para poder aplicar esta deducción se tienen que cumplir los requisitos que se establecen a continuación:

- Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por ciento.
- Que la participación se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

En el cómputo del plazo se tiene en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades. Todo ello con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

A efectos de esta deducción, tendrán la consideración dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

Tendrá también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las entidades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas directamente por aquellas, y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos siempre que la participación indirecta en dichas entidades sea, al menos, del 5 por ciento y se mantenga de manera ininterrumpida durante el año inmediato anterior. El límite

que se establece para aplicar tanto la deducción para evitar la doble imposición jurídica como la prevista para evitar la doble imposición económica respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, se establece en la imposibilidad de que excedan de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

Para calcular dicha cuota íntegra los dividendos o participaciones en los beneficios se reducirán en un 5 por ciento en concepto de gastos de gestión referidos a dichas participaciones.

El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible permitiendo la ley que las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra puedan deducirse en los períodos impositivos siguientes.

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica

La ley del Impuesto sobre Sociedades regula en el mismo artículo tanto la deducción aplicable a actividades de investigación y desarrollo como la deducción aplicable al desarrollo e innovación tecnológica. A pesar de que son muy similares, se analizarán de manera independiente.

1.- Deducción por actividades de investigación y desarrollo.

A efectos de la Ley del Impuesto se considera investigación a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se consideran también actividades de investigación y desarrollo las siguientes:

- La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

- El diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.
- La creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente.

No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los edificios y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de éstas, constanding específicamente individualizados por proyectos.

Para determinar la base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento. Los porcentajes aplicables a esta deducción son:

- El 25 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto. En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efec-

tuados en los 2 años anteriores, se aplicará el 25% hasta dicha media, y el 42 por ciento sobre el exceso. Además de esta deducción se practicará una deducción adicional del 17 por ciento del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- El 8 por ciento de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo. Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, salvo en aquellos casos en los que su vida útil conforme al método de amortización que se aplique sea inferior.

2. - Deducción por actividades de innovación tecnológica

A efectos de la Ley del Impuesto se considera innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Para ello, se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, con la condición de que que no pueden convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

La base de la deducción está constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.
- Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

- Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. En este caso la base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 1 millón de euros.
- Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Para que estos gastos se consideren gastos de innovación tecnológica tienen que cumplir los siguientes requisitos:

- estar directamente relacionados con dichas actividades,
- se tienen que aplicar a la realización de estas actividades
- deben estar específicamente individualizados por proyectos.
- deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. Tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, siempre que sean por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Igual que ocurre con las subvenciones recibidas por actividades de investigación y desarrollo, se minoran de la base de la deducción por las actividades de innovación tecnológica.

El porcentaje de aplicación a esta deducción es el 12%.

La ley del Impuesto establece una serie de medios de prueba que el contribuyente puede aportar a la Administración Tributaria para poder aplicar la deducción con una mayor seguridad jurídica. Entre estos medios se encuentran los siguientes:

- informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o, para calificarlas como innovación. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.
- El contribuyente podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.
- El contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica.

3.- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Con el objeto de beneficiar el desarrollo de la industria cinematográfica española, la actual ley del Impuesto sobre Sociedades ha introducido una serie de incentivos fiscales vinculados al sector cinematográfico y de las artes escénicas.

Los artículos 36.1, 36.3 y 39.7 del Impuesto sobre sociedades conforman su marco legal.

Las deducciones se sustentan sobre la base de los certificados emitidos por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la música, INAEM, y se documentan en un contrato regulado por la normativa. Además, toda la documentación sobre la desgravación se remite a final de año a la AEAT quedando reconocido el derecho a aplicar la deducción para la empresa que hace la aportación

- Esta deducción afecta a aquellas personas jurídicas o personas físicas con actividades económicas que participen en la financiación de los costes de la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.
- De esta manera, los incentivos permiten que empresas y autónomos de cualquier sector apliquen una deducción del 120% en su Impuesto Sociedades o IRPF calculado sobre las cantidades aportadas a los proyectos culturales.
- El resultado es un ahorro fiscal del 20 por ciento.
- La financiación se podrá realizar en cualquier fase de la producción hasta la obtención del certificado de nacionalidad de la producción, con independencia del momento en que el promotor incurra en los costes de producción.
- La base de la deducción está constituida por los costes directos incurridos en dichas actividades.
- Es necesario que exista un contrato de financiación entre el inversor y la sociedad productora.
- Notificar a la Administración Tributaria competente la existencia de dicho contrato, especificando:
 - La identidad de los contribuyentes.
 - La descripción de la producción.
 - El presupuesto que se va a invertir en la producción (destacando los gastos realizados en territorio español).
- La forma de financiación (separando las aportaciones del productor, contribuyentes y subvenciones).
- La documentación de esta serie de trámites será realizada por la productora, entregando al inversor el justificante de la inversión realizada.
- El importe máximo de la deducción es del 50% de la cuota íntegra.

4.- Deducción por creación de empleo

Esta deducción se podrá aplicar por aquellas entidades que contraten a su primer trabajador a través de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que cumpla con lo regulado en el artículo 4 de la Ley 3/2012, de 6 de julio, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que sea menor de 30 años, podrán deducir de la cuota íntegra la cantidad de 3.000 euros.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, podrán deducir de la cuota íntegra el 50 por ciento del menor de los siguientes importes:

- El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.
- El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

Esta deducción resultará de aplicación respecto de aquellos contratos realizados en el periodo impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores, y siempre que, en los 12 meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.

La aplicación de esta deducción estará condicionada a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, 3 meses antes del inicio de la relación laboral. A estos efectos, el trabajador proporcionará a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal sobre el importe de la prestación pendiente de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.

Únicamente se podrán aplicar en la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato y se condiciona al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de su inicio.

No obstante, no se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba, por alguna de las siguientes causas:

- Causas objetivas
- Despido disciplinario siempre y cuando sea declarado o reconocido como procedente

- Dimisión
- Muerte
- Jubilación
- Incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

En aquellos casos en los que se trate de contratos a tiempo parcial esta deducción se podrá aplicar de manera proporcional a la jornada de trabajo que se haya pactado en el contrato.

Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad. El importe deducible de la cuota íntegra del impuesto son 9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento, contratados por el contribuyente, experimentado durante el periodo impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del periodo inmediato anterior.

Este importe se verá aumentado a 12.000 euros por cada persona/año siempre que se produzca el incremento de la plantilla de trabajadores con un grado de discapacidad igual o superior al 65 por ciento.

5.- Deducción por aportaciones a sistemas de previsión social de los trabajadores. Ley 12/2022

A efectos del Impuesto sobre Sociedades, se establece la posibilidad de que las entidades que realicen contribuciones a sistemas de previsión social empresarial a favor de sus trabajadores puedan aplicar una deducción en la cuota íntegra del 10% por las mismas, pero solo por las contribuciones a favor de los trabajadores con retribuciones brutas de hasta 27.000,00 €.

Cuando se trate de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 €, la deducción prevista erior se aplicará sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales que correspondan al importe de la retribución bruta anual reseñado en dicho párrafo.

Esta deducción se aplicará con los límites del resto de deducciones por incentivos, puede venir limitada por la tributación mínima y, lo que no se haya podido aplicar en el ejercicio, se podrá deducir en los 15 ejercicios siguientes.

NOVEDADES IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El Impuesto de Sociedades ha resultado modificado como consecuencia de las novedades tributarias introducidas por el la Ley 7/2024 de 20 de diciembre, por la que se establecen un

Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud el Impuesto Complementario se recauda mediante tres figuras impositivas:

- El IC nacional, cuya finalidad es garantizar que todas las entidades radicadas en territorio español integrantes de los grupos afectados tributen a un mínimo del 15% en España.
- El IC primario, que se renombra como “Regla de inclusión de Rentas o IIR” que queda vinculado exclusivamente al gravamen mínimo del beneficio obtenido en cada jurisdicción por filiales o establecimientos permanentes extranjeros, es decir, grava a las multinacionales o grandes grupos radicados en España cuyas filiales en el extranjero tengan una tributación insuficiente.
- El IC secundario, que se renombra como “Regla de beneficios Insuficientemente Gravados” establece que en caso de que una compañía tenga la matriz en un país que no tenga este impuesto complementario, «España, como país de residencia de las sociedades filiales españolas de esa matriz extranjera, tiene el derecho a recaudar el impuesto complementario correspondiente a las filiales españolas”.

La base imponible del Impuesto Complementario parte del resultado contable de la entidad constitutiva, el cual deberá ser ajustado con arreglo a lo previsto en esta Ley, con el fin de determinar las denominadas «ganancias o pérdidas admisibles», que se obtienen realizando una serie de ajustes sobre el resultado contable de dicha entidad, en el período impositivo, determinado de acuerdo con la norma de contabilidad financiera aceptable o autorizada utilizada en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última, antes de realizar las eliminaciones de consolidación.

En caso de que no fuera posible determinar el resultado contable de una entidad constitutiva, de acuerdo con lo señalado, el resultado contable de la entidad constitutiva correspondiente al período impositivo podrá determinarse utilizando otra norma de contabilidad financiera aceptable o una norma de contabilidad financiera autorizada.

En cuanto a los ajustes que deberán practicarse para determinar las ganancias o pérdidas admisibles se encuentran, entre otros, los siguientes:

- el gasto contable del impuesto que grave los beneficios empresariales;
- los denominados dividendos excluidos, que son aquellos que proceden de una participación igual o superior al 10 por 100 o

de una participación inferior a dicho porcentaje con un período de tenencia de al menos un año;

- las rentas negativas o positivas derivadas de la transmisión de una participación en la que se posea un porcentaje igual o superior al 10 por 100,
- los gastos por multas con un importe igual o superior a 50.000 euros.

Positivos	Negativos
• El gasto contable del impuesto que grave los beneficios empresariales; • Los gastos por multas con un importe igual o superior a 50.000 euros.	• Los denominados dividendos excluidos, que son aquellos que proceden de una participación igual o superior al 10 por 100 o de una participación inferior a dicho porcentaje con un período de tenencia de al menos un año; • Las rentas negativas o positivas derivadas de la transmisión de una participación en la que se posea un porcentaje igual o superior al 10 por 100,

Se establecen una serie de reglas específicas para ajustar el importe de determinadas transacciones, algunas de ellas de carácter obligatorio y otras opcionales, a elección de la entidad constitutiva o de la entidad matriz última según los casos.

La base imponible del impuesto complementario de una jurisdicción con un nivel impositivo bajo, en la expresión del impuesto complementario nacional o en la del impuesto complementario primario, en el período impositivo, será el importe positivo resultante de minorar las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas de la jurisdicción en el importe de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica.

La cuota del Impuesto Complementario de una entidad constitutiva radicada en territorio español en el período impositivo será el resultado de adicionar a la cuota del impuesto complementario nacional, la cuota del impuesto complementario primario y la cuota del impuesto complementario secundario.

El período impositivo del Impuesto Complementario de las entidades constitutivas de un grupo multinacional o grupo nacional de gran magnitud coincidirá con el ejercicio económico de la entidad matriz última del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud si elabora estados financieros consolidados o, en su defecto, coincidirá con el año natural, devengándose el último día del período impositivo.

Tipo de gravamen

Se reduce del 25% al 23% el tipo de gravamen para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1.000.000,00 € y no tengan la consideración de entidad patrimonial.

Para aquellas entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000€ los tipos impositivos que se aplican son:

- Por la parte de la base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 17 por ciento
- Por la parte de la base imponible restante, al tipo del 20 por ciento”.

Libertad de amortización en inversiones en nuevos vehículos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV o en nuevas instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos.

Con el fin de sustituir el vigente sistema de amortización acelerada, consistente en aplicar el duplo del coeficiente de amortización lineal máximo según tablas oficialmente aprobadas, por una amortización libre, siempre que se trate de inversiones nuevas en infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos, de potencia normal o de alta potencia en los términos previstos en la Directiva 2014/94/UE, afectas a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos en 2024 y 2025.

Igualmente ocurre con las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, según definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, afectos a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2024 y 2025, podrán ser amortizadas libremente.

Para ello se exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Aportación de la documentación técnica preceptiva, según las características de la instalación, en forma de Proyecto o Memoria, prevista en el Real Decreto 842/2002, de 2 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento electrotécnico para baja tensión, elaborada por el instalador autorizado debidamente registrado en el Registro Integrado Industrial, regulado en el título IV de la Ley 21/1992, de 16 de julio, de Industria, y en su normativa reglamentaria de desarrollo.
- Obtención del certificado de instalación eléctrica diligenciado por la Comunidad Autónoma competente.

Reserva de capitalización. Incremento de la reducción en la base imponible y reducción del plazo de mantenimiento del incremento de los fondos propios y de la reserva dotada.

Se modifica el apartado 1 del artículo 25 de la Ley 27/2014 por el artículo 4 Dos del Real Decreto-ley 4/2024, con el fin de potenciar este incentivo fiscal.

Se incrementa la reducción en la base imponible, en concepto de reserva de capitalización, del 10 al 15 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, para los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la Ley 27/2014, siempre que cumplan los requisitos exigidos.

Se reduce el plazo de mantenimiento, del incremento de los fondos propios de la entidad que pasa de 5 a 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

Paralelamente, la reserva de capitalización que se debe dotar por el importe de la reducción, deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante un plazo que pasa de 5 a 3 años.



TABLAS DE AMORTIZACIÓN FISCAL

La **Ley 31/2022, de 23 de diciembre**, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, introdujo **una nueva disposición adicional decimoctava en la LIS**, según la cual las **inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV**, según la definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por **Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, afectos a actividades económicas**, así como las inversiones en nuevas infraestructuras de recarga de vehículos eléctricos, de potencia normal o de alta potencia en los términos previstos en el artículo 2 de la Directiva 2014/94/UE y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años, 2024 y 2025, podrán amortizarse libremente.

TABLA DE COEFICIENTES DE AMORTIZACIÓN		
Tipo de Elemento	Coeficiente lineal máximo	Periodo años máximo
Obra civil		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
Centrales		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
Edificios		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos dedicados exclusivamente a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
Instalaciones		
Subestaciones. Redes de transporte y distribución de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
Elementos de transporte		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques, aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10

Mobiliario y enseres		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
Equipos electrónicos e informáticos. Sistemas y programas		
Equipos electrónicos	20%	10
Equipos para procesos de información	25%	8
Sistemas y programas informáticos	33%	6
Producciones cinematográficas, fotográficas, videos y series audiovisuales	33%	6
	10%	20
Otros elementos	10%	20

RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

Para los periodos iniciados a partir de 1 de enero de 2025, se aumenta el porcentaje de reducción al 20%. Se aumentan también los porcentajes si la empresa incrementa la plantilla. Estos nuevos porcentajes son:

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

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

El importe de la reducción no puede superar el 20% de la base imponible o del 25% en el caso de que el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000€.

En caso de insuficiencia de base imponible las cantidades pendientes se podrán aplicar en los periodos impositivos que finalicen en los dos años inmediatos y siguientes.

Efectos fiscales y su reflejo contable

Desde la perspectiva del reconocimiento del gasto por impuesto sobre beneficios, la reserva de capitalización se tratará como un menor impuesto corriente. Además, en los casos de insuficiencia de base imponible, las cantidades pendientes de aplicar originarían el nacimiento de una diferencia temporaria deducible con un régimen contable similar al de las deducciones pendientes de aplicar por insuficiencia de cuota.

Por último, en el supuesto de que se produjese el incumplimiento de los requisitos establecidos por la norma fiscal la empresa debería contabilizar el correspondiente pasivo por impuesto corriente y dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas junto con los correspondientes intereses de demora.

RESERVA DE NIVELACIÓN

La reserva de **nivelación se configura como un incentivo fiscal del régimen especial** de empresas de reducida dimensión para las entidades que apliquen el tipo de gravamen del 25% y del 23% para aquellos casos en los que la cifra de negocios del periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, que podrán minorar su base imponible positiva hasta el 10,00% de su importe. Estas cantidades minoradas se adicionarán a la base imponible de los próximos 5 años siempre que se obtengan pérdidas, o si no hubiera pérdidas en la base imponible del quinto ejercicio siguiente. Por tanto, este incentivo fiscal permite a la empresa diferir la tributación a la espera de que surja una base imponible negativa o a que transcurra el plazo de cinco años sin que se hayan generado pérdidas fiscales.

Además, la empresa deberá dotar una reserva por el importe de la minoración practicada, que será indisponible hasta el periodo impositivo en que se produzca la adición de las citadas cantidades a la base imponible de la entidad

Efectos fiscales y su reflejo contable

Contablemente, al minorarse la base imponible con la aplicación de la reserva de nivelación se pone de manifiesto una diferencia temporaria imponible asociada a un pasivo sin valor en libros, pero con base fiscal que traerá consigo el reconocimiento de un pasivo por impuesto diferido cuya reversión se producirá en cualquiera de los dos escenarios regulados por la ley fiscal (generación de bases imponibles negativas o transcurso del plazo de cinco años sin incurrir en pérdidas fiscales).

El Ministerio de Hacienda ha publicado la Orden HAC/495/2024 por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre

Sociedades y que modifica el modelo 202 para efectuar pagos fraccionados del IS y del IRNR y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados del IS en régimen de consolidación fiscal. La Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2023, aprobó un tipo reducido en el IS para aquellas entidades con una cifra de negocios inferior a un millón de €. Además, se redujo el tipo de gravamen general en dos puntos, haciendo necesario plasmar estas modificaciones en los citados modelos, permitiendo incluir en ellos una marca que distinga a las entidades que en el periodo impositivo anterior obtuvieran una cifra de negocios inferior al millón de €.

Además, se introdujo una nueva disposición adicional décimonovena de la Ley IS en la que se establece una medida temporal con efectos para los periodos impositivos iniciados en 2023, relativa a las bases imponibles de las entidades en régimen de consolidación fiscal, en virtud de la cual, en la base imponible del grupo se incluirán las bases positivas y el 50% de las bases negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades del grupo. Las bases imponibles no incluidas se integrarán en la base imponible del grupo en cada uno de los diez primeros periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.

2025			
ABRIL	JULIO	OCTUBRE	DICIEMBRE
1º PAGO FRACCIONADO	IS 2024	2º PAGO FRACCIONADO	3º PAGO FRACCIONADO
B.I. Desde enero 2025 Hasta marzo 2025		B.I. Desde enero 2025 hasta septiembre 2025	B.I. Desde enero 2025 Hasta noviembre 2025
(+) 25% DIVIDENDOS Y RENTAS		(+) 25% DIVIDENDOS Y RENTAS	(+) 25% DIVIDENDOS Y RENTAS
=		=	=
BASE PAGO FRACCIONADO		BASE PAGO FRACCIONADO	BASE PAGO FRACCIONADO
(X) POR TIPO GRAVAMEN		(X) POR TIPO GRAVAMEN	(X) POR TIPO GRAVAMEN
(-) BONIFICACIONES		(-) BONIFICACIONES	(-) BONIFICACIONES
(-) RET. E ING. A CTA.		(-) RET. E ING. A CTA.	(-) RET. E ING. A CTA.
RESULTADO A INGRESAR		(-) 1º PAGO FRACCIONADO	(-) 1º PAGO FRACCIONADO
		RESULTADO A INGRESAR	(-) 2º PAGO FRACCIONADO
			RESULTADO A INGRESAR

MODALIDAD DE PAGO FRACCIONADO						
Importe cifra negocios	Tipo empresa Tipo de gravamen	Modalidad		Modalidad	% Pago fraccionado	% mínimo de pago fraccionado
≥ 6 millones € < 10 millones €	Nueva creación (15%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	10%	NO
	Entidades Ley 49/2002 (10%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	7%	NO
	SOCIMI (19%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada distrib. Dividendos	13%	NO
	Cooperativas fiscalmente protegidas (20%/25%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada rdo extra- cooperativos	17%	NO
				BI acumulada rdo cooperativos	14%	NO
	Cooperativas de crédito (20%/30%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada rdo extra- cooperativos	21%	NO
				BI acumulada rdo cooperativos	17%	NO
	Entidades ZEC (4%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	4%	NO
	Financieras (30%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	21%	NO
	Hidrocarburos (30%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	21%	NO
	Resto de entidades (25%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	17%	NO
≥ 10 millones €	Nueva creación (15%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	15%	23% resultado contable positivo
	Entidades Ley 49/2002 (10%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada	10%	NO
	SOCIMI (19%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada distrib. Dividendos	17%	NO
	Cooperativas fiscalmente protegidas (20%)	art. 40.3 LIS		BI acumulada rdo extra- cooperativos	24%	23% resultado contable positivo rdos. extra- cooperativos
				BI acumulada rdo cooperativos	19%	23% resultado contable positivo rdos. cooperativos

≥ 10 millones €	Cooperativas de crédito (20%/30%)	art. 40.3 LIS	BI acumulada rdo extra- cooperativos	29%	23% resultado contable positivo rdos. extra- cooperativos
			BI acumulada rdo cooperativos	24%	23% resultado contable positivo rdos. cooperativos
	Entidades ZEC (4%)	art. 40.3 LIS	BI acumulada	4%	23% resultado contable positivo
	Entidades de crédito (30%)	art. 40.3 LIS	BI acumulada	29%	25% resultado contable positivo
	Hidrocarburos (30%)	art. 40.3 LIS	BI acumulada	29%	25% resultado contable positivo
	Resto de entidades al tipo general del 25%	art. 40.3 LIS	BI acumulada	24%	23% resultado contable positivo

COMPENSACIÓN BASES		IMPONIBLES NEGATIVAS	
BI previa a la compensación de BIN's	Presentación de la autoliquidación	Importe de la compensación realizado a origen	Impacto
Cero o negativa	En plazo	Cero	El contribuyente no ejercitó opción alguna. Por lo tanto, podrá optar posteriormente sea vía rectificación de autoliquidación o declaración complementaria o en el seno de un procedimiento de comprobación.
Positiva	En plazo	Hasta el límite Máximo.	Se podrá optar posteriormente sea vía rectificación de autoliquidación o declaración complementaria o en el seno de un procedimiento de comprobación.
		Cero o en cantidad inferior al límite máximo posible.	El contribuyente ejercitó un derecho de opción (no compensar o hacerlo por debajo de lo posible). El contribuyente ya no podrá posteriormente, y fuera ya del plazo de autoliquidación en voluntaria, sea vía de rectificación o en el seno de una comprobación, modificar la opción ya ejercitada.
Positivo, Cero o negativa	Fuera de plazo	Cero (en plazo)	El contribuyente no ejercitó el derecho a compensar en plazo, por lo que transcurrido dicho plazo reglamentario no podrá rectificar su opción, solicitando ya sea mediante declaración extemporánea o mediante una comprobación, la compensación de BIN's.

NOTA: Aplicación temporal para los ejercicios iniciados en 2023, limita la aplicación de las bases imponibles negativas **en los grupos de consolidación fiscal** a un máximo del

50% de las generadas individualmente, y difiere la aplicación pendiente de estas BINS durante 10 años.

Importe Neto Cifra de Negocios €	BIN ley 7/2024
INCEN < 20 M	70% Min. 1 M.
20 M < INCEN < 60 M	50% Min. 1 M.
60 M > INCEN	25% Min. 1 M.

LÍMITES AUDITORÍA		
A reunir 2 de ellos al cierre durante 2 ejercicios consecutivos		
LÍMITES	Umbral para auditoría obligatoria de cuentas de sociedades de capital.	Máximos para aplicación PGC-Pymes. Máximos para formular cuentas abreviadas. Umbral para auditoría obligatoria de cuentas de otras entidades (cooperativas).
Activo	2.850.000,00	4.000.000,00
INCEN	5.700.000,00	8.000.000,00
Nº Medio Trabajadores	50	50

LÍMITE MEMORIA ABREVIADA	
Balance, memoria y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados	Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada
1. Total de partidas del activo no superior a 4.000.000,00 €	1. Total de partidas del activo no superior a 11.400.000,00 €
2. Importe neto de su cifra anual de negocios no superior a 8.000.000,00 €	2. Importe neto de su cifra anual de negocios no superior a 22.800.000,00 €
3. Número medio de trabajadores no superior a 50	3. Número medio de trabajadores no superior a 250

TRIBUTACIÓN DE LA EMPRESA FAMILIAR: BENEFICIOS FISCALES

La normativa fiscal contempla varios beneficios fiscales para este tipo de compañías, como una bonificación en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones o una exención en el Impuesto sobre Patrimonio.

- Impuesto de Sucesiones y Donaciones.** En este gravamen se aplica una bonificación de entre el 95% y el 99%, según la comunidad autónoma, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por los bienes afectos a actividades económicas y profesionales y de las participaciones significativas en sociedades con actividad económica. Para poder acogerse a esta bonificación, se requiere que el donante tenga 65 o más años -o menos de 65 años siempre y cuando se tenga reconocida la condición de incapacidad permanente absoluta-; que deje de realizar las funciones de dirección que venía ejerciendo de forma habitual; y que los herederos mantengan las acciones o participaciones recibidas durante un mínimo de 10 años, aunque algunas comunidades establecen periodos inferiores.
- IRPF.** La normativa establece que está exenta de tributación en el IRPF la ganancia patrimonial -por el incremento de valor de la empresa en el tiempo en el que haya sido su titular- obtenida por el donante que cumple con los requisitos para beneficiarse de la exención en el Impuesto sobre Patrimonio y la bonificación en Sucesiones y Donaciones, en caso de donación de la actividad o de las acciones o participaciones de la empresa a la siguiente generación de la familia.
- Impuesto sobre el Patrimonio.** El artículo 4 de este tributo prevé una exención total para los bienes afectos a actividades económicas y profesionales y de las participaciones significativas en sociedades con actividad económica. Esta exención está armonizada para todas las comunidades autónomas, por lo que, a pesar de que cada región tiene capacidad para realizar cambios en la aplicación del impuesto sobre Patrimonio, la exención para este tipo de activos es total en todas ellas. El principal requisito para poder beneficiarse de esta exención es que la actividad económica de la empresa familiar difiera de la de gestionar patrimonio de carácter mobiliario o inmobiliario. Además, también es necesario que la participación individual del socio en el capital social de la entidad sea, como mínimo, del 5%. También podrán aplicarla aquellos contribuyentes cuyo grado de participación sea del 20%, incluyendo la participación del cónyuge, ascendiente, descendientes o colaterales de hasta segundo grado.

También se requiere que un miembro de la familia accionista ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad y que la remuneración por este cargo represente más del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

- **Impuesto a las grandes fortunas.** El nuevo impuesto de solidaridad a las grandes fortunas, en vigor desde el 1 de enero de 2024, ha sido diseñado a imagen y semejanza del de Patrimonio, de manera que cuenta con las mismas condiciones ya mencionadas en dicho tributo al respecto de las empresas familiares. La intención del Gobierno con este gravamen ha sido la de armonizar la tributación entre comunidades autónomas, anulando la bonificación del 100% con la que Madrid y Andalucía habían eliminado de facto el Impuesto sobre Patrimonio, y que hacía que los contribuyentes de estas regiones no tuvieran que tributar. Así, aunque este nuevo impuesto hará que en estas dos comunidades ahora sí tengan que tributar los contribuyentes con una riqueza superior a los tres millones de €, se mantiene la exención y, por tanto, no tendrán que tributar por las participaciones y activos afectos a la actividad económica, siempre que cumplan con los mismos requisitos descritos en Patrimonio, algo que hasta ahora podrían haber desatendido pero que ahora será necesario que comprueben.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

Esta reducción regulada en el artículo 20 de la LIRPF se aplicará a los contribuyentes con rendimiento netos del trabajo inferiores a 19.747,50 € siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo, superiores a 6.500,00 €.

Las nuevas cuantías de la reducción son las siguientes:

- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 14.852 €: 7.302 € anuales.
- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo superiores a 14.852 euros, pero iguales o inferiores a 17.673,52 euros: 7.302 euros menos el resultado de multiplicar por 1,75 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.852,00 euros anuales.
- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 17.673,52 y 19.747,50 €: 2.364,34 € menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 17.673,52 € anuales.

Obligación de declarar

El límite excluyente de la obligación de declarar, en el caso de **percibir los rendimientos del trabajo previstos en el artículo 96.3 de la LIRPF** (los que procedan de más un pagador con las excepciones señaladas en dicho artículo; pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas; en los casos en que el pagador no esté obligado a retener o cuando sean rendimientos sujetos a tipo fijo de retención) **se fija en 15.876 €.**

Se modifica por tanto el artículo 299 del Real decreto-Legislativo 8/2015 de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, introduce en su apartado 1.K) la obligación de presentar la declaración correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para todos aquellos solicitantes y beneficiarios de prestaciones por desempleo.

Los autónomos que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar.

Tanto los receptores del IMV como todos los miembros de la unidad de convivencia, deben presentar su declaración del IRPF, independientemente de la cantidad de los ingresos recibidos

• Deducción por residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma

En los períodos impositivos 2022, 2023 y 2024, será aplicable, en los mismos términos y condiciones, a los contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma, debiendo entenderse, a estos efectos, que las referencias realizadas a Ceuta y Melilla, son aplicables a la isla de La Palma.

En el período impositivo 2024, solamente resultará aplicable para determinar:

- El tipo de retención e ingreso a cuenta a practicar sobre los rendimientos a los que resulte de aplicación la citada deducción que hubieran sido satisfechos a partir de 28 de junio de 2024.
- El tipo del pago fraccionado correspondiente a las actividades económicas que tengan derecho a la misma cuyo plazo de presentación no se hubiera iniciado en fecha 28 de junio de 2024.

En particular, para calcular el tipo de retención o ingreso a cuenta aplicable a los rendimientos del trabajo a los que resulte de aplicación el procedimiento general de retención a que se refiere el artículo 82 del Reglamento del Impuesto, que se satisfagan o abonen a partir de dicha fecha, se tendrá en cuenta lo dispuesto en el apartado 1 anterior, regularizándose, si procede, el tipo de

retención o ingreso a cuenta en los primeros rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen a partir de dicha fecha.

Con anterioridad a esta fecha se determinará sin tomar en consideración lo dispuesto en el apartado 1 anterior.

Reducción para empresarios o profesionales que determinen su rendimiento neto por el método de estimación directa

Esta reducción se aplicará a los contribuyentes con rendimiento netos de actividades económicas inferiores a 19.747,50 € siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las de actividades económicas, superiores a 6.500,00 €.

Las nuevas cuantías de la reducción son las siguientes:

- Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas iguales o inferiores a 14.047,50 €: 6.498,00 € anuales.
- Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas comprendidos entre 14.047,50 y 19.747,50 €: 6.498,00 € menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.047,50 € anuales.

Tipo de gravamen del ahorro en el IRPF

Se modifica el artículo 66 de la LIRPF por el apartado Uno del artículo 63 de la LPGE para 2023, de modo que se modifica la escala que se aplica a la parte de la base liquidable del ahorro para determinar la cuota íntegra estatal.

La nueva escala aplicable a la base liquidable del ahorro es la siguiente:

Base liquidable del ahorro - Hasta €	Cuota íntegra - €	Resto base liquidable del ahorro - Hasta €	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	6.000,00	9,50
6.000,00	570,00	44.000,00	10,50
50.000,00	5.190,00	150.000,00	11,50
200.000,00	22.440,00	100.000,00	13,50
300.000,00	35.940,00	En adelante	15,00

Asimismo, también se modifica en los mismos términos señalados la escala aplicable a la base liquidable del ahorro para determinar la cuota íntegra autonómica.

El **artículo 76** de la LIRPF establece que, la parte de base liquidable del ahorro que exceda, en su caso, del importe del mínimo personal y familiar que resulte de los incrementos o disminuciones a que se refiere el artículo 56.3 de esta ley, será gravada de la siguiente forma.

También se modifica la escala que se aplica a la parte de la base liquidable del ahorro para determinar la cuota íntegra estatal en el caso de aquellos **contribuyentes que tuviesen su residencia habitual en el extranjero** por concurrir alguna de las circunstancias señaladas en los artículos 8.2 y 10.1 de la LIRPF.

Así, en este caso, la escala aplicable a la base liquidable del ahorro de los trabajadores desplazados a territorio español es la siguiente

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

Deducción por maternidad

La deducción por maternidad queda regulada en el artículo 81, que establece que las mujeres con hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes pueden minorar la cuota diferencial hasta en 1.200,00 € anuales por cada hijo menor de tres años hasta que el menor alcance los tres años **siempre que cumplan alguno de los siguientes requisitos:**

- En el momento del nacimiento del menor perciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo.

- En el momento del nacimiento del menor o en cualquier momento posterior estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad con un período mínimo, en este último caso, de 30 días cotizados.

El importe de esta deducción se podrá incrementar hasta en 1.000,00 € adicionales cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

Una vez cumplidos cualquiera de los requisitos anteriores, **se mantiene el derecho a seguir percibiendo esta deducción hasta que el menor alcance los tres años de edad.**

Esta deducción **se calculará de forma proporcional al número de meses del período impositivo posteriores al momento en se cumplan los requisitos**, en los que la mujer tenga derecho al mínimo por descendientes por ese menor de tres años, **siempre que durante dichos meses no se perciba por ninguno de los progenitores en relación con dicho descendiente el complemento de ayuda para la infancia** previsto en la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital.

Cuando se tenga derecho a la deducción por haberse dado de alta en la Seguridad Social o mutualidad con posterioridad al nacimiento del menor, **la deducción correspondiente al mes en que se cumpla el período de cotización de 30 días se incrementará en 150,00 € anuales.**

El incremento de la deducción por gastos de custodia en guardería o centros de educación infantil autorizados se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos y tendrá como límite el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho en dicho período en relación con ese hijo.

Se podrá solicitar el abono anticipado del importe de la deducción por maternidad (no del incremento de la misma por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados).

Retención sobre los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual

El porcentaje de retención sobre los **rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas** (que, con carácter general es el 15 por ciento) será del

7 por ciento cuando el volumen de tales rendimientos íntegros correspondiente al **ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000,00 € y represente más del 75 por ciento de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo** obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

Estos porcentajes se reducirán en un 60 por ciento cuando los rendimientos obtenidos por el perceptor tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de la Ley del IRPF (deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla) y, también cuando se trate de rendimientos obtenidos por contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la Isla de la Palma.

Se modifica el **apartado 9 del artículo 101 de la LIRPF** por el apartado Dos del artículo 65 de la LPGE para 2023.

Tributación de los dividendos. El sistema tributario establece que los ingresos obtenidos en forma de dividendo por la tenencia de acciones de empresas que reparten beneficios deben tributarse como renta del ahorro, integrada por un lado por los rendimientos del capital mobiliario y, por otro, las ganancias o pérdidas patrimoniales.

Cuando un contribuyente realiza su declaración de IRPF para declarar las rentas obtenidas el año anterior, debe incluir en ella las logradadas en forma de dividendos. En concreto, los dividendos tributan como rendimientos del capital mobiliario, mientras que la mera tenencia de acciones no implica tributación, pero, en caso de venderlas, sí será obligatorio declarar la ganancia o pérdida patrimonial obtenida, que será la diferencia entre el importe de venta de las acciones respecto al importe por el que se compraron.

Hay que recordar que la declaración de la Renta se presenta en el año natural siguiente al año en el que se han ingresado las rentas del trabajo o del capital, por lo que el dividendo a cuenta percibido, por ejemplo, en 2023, se declarará en la renta de 2024, mientras que, si como suele ser habitual, el dividendo complementario o extraordinario se cobra con las cuentas de ese ejercicio una vez ya cerradas, esto es, en 2023, éste será incluido en la declaración que se presente ya al año siguiente, en 2025.

Compensaciones. Los rendimientos del capital mobiliario y las ganancias o pérdidas patrimoniales pueden compensarse mutuamente, de manera que un resultado negativo en uno de ellos se puede descontar en el otro, con un límite del 25%, para reducir la base imponible y con ello abonar una cuota inferior.

Retenciones. Por otra parte, en el momento en el que una compañía realiza el pago del dividendo a sus accionistas se aplica una retención del 19%. Esta retención, al igual que la comisión que

pueda cobrar la entidad financiera que gestione el cobro, deben indicarse posteriormente en la declaración de la renta, puesto que se descontarán de la cuota a pagar.

Dividendo en acciones. No tributa igual un dividendo percibido en metálico, que formará parte de las ganancias de la renta del ahorro a incluir en la declaración, que el recibido en forma de nuevas acciones o derechos de suscripción, cuya tributación quedará diferida al momento en el que sean vendidas. En este caso, si se decide vender en el mercado los derechos de suscripción de acciones, la cuantía percibida se declarará como ganancia patrimonial, con una retención del 19%, mientras que si se venden a la empresa por un precio fijo se incluirá como dividendo en los rendimientos del capital mobiliario.

Compañías extranjeras. Los dividendos que sean repartidos por compañías extranjeras a residentes españoles, el contribuyente incluirá dicho dividendo en sus rendimientos del capital mobiliario, pero deduciéndose lo pagado en el otro país. Si el dividendo procede de un país con el que hay Convenio para evitar la doble imposición, hay que acudir al detalle del mismo, pero lo habitual es que el Estado de residencia, en este caso España, permita aplicar una deducción por el impuesto soportado en el extranjero hasta el límite de imposición previsto en el convenio. En caso de no haber convenio con el otro país, el contribuyente podrá aplicar una deducción por doble imposición internacional.

No residentes. Los no residentes que reciban un dividendo de una compañía española tributarán en España al 19% y, en función de lo que establezca, en caso de haberlo, el convenio de doble imposición -que podrá establecer un límite de imposición-, podrá deducirse esa cuantía a la hora de tributar dicho dividendo en su país.

Tipo mínimo de retención aplicable a determinados rendimientos del trabajo

Se minorará del 15% al 2% el tipo mínimo de retención aplicable a los rendimientos del trabajo que deriven de una relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad.

El porcentaje será del 0,8% cuando los rendimientos del trabajo se beneficien de la deducción prevista en el artículo 68.4 de la Ley del IRPF (deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla), también cuando se trate de rendimientos obtenidos en la isla de la Palma por contribuyentes con residencia habitual y efectiva en esa isla para la declaración de la renta de 2024.

Tipo de retención aplicable a determinadas actividades económicas

Se modifica el apartado 1 del artículo 95 del RIRPF por el artículo único del Real Decreto 31/2023 de modo que se reduce del **15% al 7%** el tipo de retención en los siguientes supuestos:

- Contribuyentes que desarrollen actividades incluidas en los grupos 851, 852, 853, 861, 862, 864 y 869 de la sección segunda de Tarifas del IAE.
- Contribuyentes que desarrollen actividades en las agrupaciones 01, 02, 03 y 05 de la sección tercera, de las Tarifas del IAE.
- Cuando la contraprestación derive de una prestación de servicios que, por su naturaleza, si se realizase por cuenta ajena, quedaría incluida en el ámbito de aplicación de la relación laboral especial de las personas artistas.

En cualquiera de dichos supuestos es necesario que el volumen de rendimientos íntegros del conjunto de tales actividades correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000,00 € y represente más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

El porcentaje se reducirá en un 60% cuando los rendimientos se beneficien de la deducción prevista en el artículo 68.4 de la Ley del IRPF (deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla), también cuando se trate de rendimientos obtenidos en la isla de la Palma por contribuyentes con residencia habitual y efectiva en esa isla para la declaración de la renta de 2024.

El artículo 7 de la Ley del IRPF contempla las rentas exentas de tributación, algunas de ellas con cuantías límite. También hay rentas exentas en rendimientos de actividades económicas y en ganancias patrimoniales

Las rentas que no conllevan **tributación** ya que están consideradas expresamente como **exentas** y no se tienen en cuenta para calcular la base imponible del **IRPF** sobre la que aplicar la tarifa y tipos impositivos correspondientes. Salvo excepciones, no es necesario incluir estas rentas en la declaración.

Las principales **rentas exentas** en el IRPF, la mayoría de las cuales vienen recogidas por el artículo 7 de la ley de este impuesto, aunque hay que tener en cuenta que existen otras que vienen señaladas en otras normativas o tributos, como las exenciones por rendimientos de actividades económicas, exenciones en ganancias patrimoniales, o los premios de lotería.

— **Indemnización por despido.** El trabajador que es despedido recibe una indemnización que está exenta de tributación hasta la cuantía establecida como obligatoria en el Estatuto de los Trabajadores y hasta un límite de 180.000,00 €, de manera que el exceso sobre dicha cantidad sí estará sometido al pago de impuestos. Actualmente, salvo excepciones, la cuantía de la indemnización por despido varía según si ha sido improcedente (33 días por año trabajado en la empresa) o procedente (20 días por año). Estos son los límites de la exención según el Estatuto de los Trabajadores, por lo que, en caso de percibir una indemnización mayor, dicho exceso sí se verá gravado en el IRPF.

También están exentas, por otra parte, cualquiera que sea su importe, las prestaciones por desempleo que se perciban en la modalidad de pago único, que puede solicitarse en caso de iniciar una actividad como trabajador autónomo; incorporarse a una cooperativa como socio trabajador; constituir o incorporarse a una sociedad laboral como socio trabajador; o crear una entidad mercantil de nueva constitución o incorporarse a una creada en los 12 meses anteriores, si se va a tener el control de la misma.

Esta exención estará condicionada al mantenimiento de la acción o participación durante el plazo de cinco años, en el supuesto de que el contribuyente se hubiera integrado en sociedades laborales o cooperativas de trabajo asociado o hubiera realizado una aportación al capital social de una entidad mercantil, o al mantenimiento, también durante cinco años, de la actividad en el caso de un trabajador autónomo.

— **Prestaciones de maternidad.** Las prestaciones públicas de maternidad percibidas de la Seguridad Social, que no hace falta indicar en la declaración de la Renta, están exentas de IRPF desde que así lo estableciera una sentencia del Tribunal Supremo en 2018 que tuvo efectos ya para ese año y los cuatro ejercicios anteriores no prescritos. Desde entonces, los contribuyentes que durante el ejercicio anterior hayan percibido prestaciones de maternidad o paternidad o retribuciones durante los permisos por parto, adopción o guarda y paternidad, no tienen que declarar los importes exentos y pueden deducirse las retenciones soportadas.

Por su parte, los empleados públicos encuadrados en un régimen de Seguridad Social que no dé derecho a percibir la prestación por maternidad o paternidad, tendrán exenta la retribución percibida durante los permisos por parto, adopción o guarda y paternidad.

La cuantía exenta tiene como límite el importe de la prestación máxima que reconozca la Seguridad Social por el concepto que corresponda, por lo que el exceso tributará como rendimiento del trabajo.

— **Rendimientos por trabajos en el extranjero.** También están exentos, con un límite máximo de 60.100,00 € anuales, los

rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero. Los trabajos se han de realizar para una empresa no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero y que en el territorio en que se realicen los trabajos exista un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la del IRPF y no se trate de un territorio calificado como paraíso fiscal. Para calcular la retribución correspondiente a los trabajos realizados en el extranjero se tienen en cuenta los días que el trabajador haya estado desplazado en el extranjero.

— **Dietas de locomoción.** Están exentas las cantidades percibidas por un trabajador para compensar los gastos de locomoción ocasionados por el desplazamiento fuera de la fábrica, taller, oficina, o centro de trabajo para realizar su trabajo en un lugar distinto, aunque se sitúe en el mismo municipio. Si el empleado o trabajador utiliza medios de transporte público, estará exento el importe total del gasto, que se debe justificar mediante factura que la empresa deberá presentar a Hacienda.

En caso de utilizar otro medio de transporte, la cuantía exenta se calculará a razón de 0,26 € por kilómetro recorrido, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen. Por otro lado, también están exentas las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte de viajeros para el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo, con un límite de 1.500,00 € anuales para cada trabajador.

— **Dietas de manutención y estancia.** Tampoco están gravadas las cantidades percibidas por trabajador en concepto de dietas y asignaciones para gastos de viaje destinadas a compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería en municipios distintos del lugar de trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia. Sin embargo, sí estarán gravadas cuando el trabajador permanezca por un período continuado superior a nueve meses en un mismo municipio.

— **Becas.** Dentro de este apartado la cuantía exenta de tributación varía según el tipo de beca. Por un lado, las destinadas a cursar estudios reglados tendrán una dotación económica máxima exenta de 6.000,00 € anuales en el caso de estudios hasta el segundo ciclo universitario (máster), mientras que esta cuantía asciende a 18.000,00 € en caso de incluir gastos de transporte y alojamiento en España y a 21.000,00 € en el extranjero. En el caso de estudios de tercer ciclo universitario (doctorado), la cuantía máxima exenta es de 21.000,00 € en España y 24.600,00 para estudios en el extranjero.

Por otra parte, en el caso de las becas con fines de investigación a funcionarios, personal al servicio de las Administraciones Públicas y personal docente e investigador de las universidades, estará exento el importe total percibido. En todos estos casos se incluyen

las becas públicas, las concedidas por entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen especial y las concedidas por las fundaciones bancarias.

— **Ingreso Mínimo Vital.** Los beneficiarios del Ingreso Mínimo Vital (IMV), en vigor desde 2020, están obligados a presentar declaración por IRPF, con independencia de la cuantía de sus ingresos. Pese a esta obligación, se trata de una renta exenta que en la mayoría de casos no hará falta indicar en la declaración y por la que no tienen que pagar nada a Hacienda.

Sin embargo, sí deberán declarar esta renta como rendimientos del trabajo quienes reciban cuantías que superen en 1,5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (Iprem), que en 2024 estaba fijado en 600 €, En el caso de que junto al IMV se perciban otras ayudas a colectivos con riesgo de exclusión social como la renta mínima de inserción, rentas garantizadas y ayudas similares de comunidades autónomas y ayuntamientos, sólo se deben declarar y tributar por el exceso sobre dicho límite.

— **Otras.** También son rentas exentas, entre otras, las anualidades por alimentos a favor de los hijos; las prestaciones y pensiones por incapacidad permanente; las ayudas percibidas por personas afectadas por el VIH; víctimas de delitos violentos y de violencia de género; prestaciones y pensiones por terrorismo; premios literarios, artísticos o científicos; o ayudas a deportistas de alto nivel.

CAMBIOS NORMATIVOS 2025

La disposición final decimocuarta de la Ley Orgánica 1/2025, de 2 de enero, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia, que entra en vigor el 3 de abril de 2025, modifica diversos artículos de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

— Exención para las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales

Se amplía la exención para las indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales prevista en la letra d) del artículo 7 de la Ley del IRPF, para dar cabida a otras indemnizaciones como consecuencia de responsabilidad civil por daños físicos o psíquicos, cuya cuantía no se haya fijado legal ni judicialmente, sino como consecuencia de un acuerdo de mediación o de cualquier otro medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto.

Además, se exige que:

- La indemnización sea satisfecha por la entidad aseguradora del causante del daño.
- Haya intervenido un tercero neutral en el acuerdo y éste se haya elevado a escritura pública.
- La cuantía exenta no supere la que se fijaría con arreglo al sistema para la valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación, incorporado como anexo en el texto refundido de la Ley sobre responsabilidad civil y seguro en la circulación de vehículos a motor, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2004, de 29 de octubre.

— Exención para las indemnizaciones por despido o cese del trabajador

Se modifica la letra e) del artículo 7 de la Ley del IRPF y se establece expresamente la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador acordadas en el acto de conciliación ante el servicio administrativo como paso previo al inicio de la vía judicial social.

— Exención para las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud del convenio regulador

Por último, se da nueva redacción a la letra k) del artículo 7 de la Ley del Impuesto y se establece de forma expresa la aplicación de la exención a las anualidades por alimentos percibidas por los hijos cuando se fijen por el convenio regulador a que se refiere el artículo 90 del Código Civil o el convenio equivalente de la normativa de las Comunidades Autónomas, aprobado por la autoridad judicial o formalizado ante el letrado de la Administración de Justicia, o en escritura pública ante notario, con independencia de que dicho convenio derive o no de cualquier medio adecuado de solución de controversias legalmente previsto.

DESGRAVACIÓN DE LAS DONACIONES			
Personas Físicas		Personas Jurídicas	
Primeros 250 €	80%	Donaciones en general	40%
Resto	40%	Donaciones Plurianuales (la misma cantidad al menos 3 años)>150 €.	50%
Donaciones plurianuales (a la misma entidad durante al menos 3 años) > 150 €*	45%	Límite deducción base liquidable	10%
Límite de deducción base liquidable	10%		

GASTOS DE MANUTENCIÓN Y ESTANCIA EXCEPTUADOS	
Requisitos	• Por desplazamiento del empleado desde el centro de trabajo para realizar su trabajo en lugar distinto. • Justificar en todo caso la realidad del desplazamiento. • En ningún caso se exceptúan los gastos de mantenimiento del vehículo.
Límites	• Cuantía del gasto justificado. • Cuando no sea posible justificar el importe del gasto se excluirá la cantidad siguiente: 0,26 €/Km. • Más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen.

GASTOS DE MANUTENCIÓN Y ESTANCIA EXCEPTUADOS			
Requisitos	• Devengados en municipio distinto del lugar del trabajo habitual y residencia del perceptor. • De manutención y estancia en hoteles, restaurantes y otros establecimientos de hostelería. • No se incluyen los gastos de locomoción. • Acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo.		
Límites	Cuando se haya PERNOCTADO en municipio distinto del lugar de trabajo y del perceptor.	Gastos de Estancia LOS IMPORTES QUE SE JUSTIFICAN	
		GASTOS DE MANUTENCIÓN: €/Día	
		ESPAÑA	EXTRANJERO
	Cuando NO SE HAYA PERNOCTADO en municipio distinto:	53,34	91,35
		GASTOS DE MANUTENCIÓN	
		ESPAÑA	EXTRANJERO
		26,67	48,08

TRIBUTACIÓN TRABAJADORES ESPAÑOLES EXPATRIADOS		
Trabajador	Trabajos realizados en España	Trabajos realizados fuera de España
Residente fiscal en España	Tributación IRPF Retención por IRPF normal	Tributación IRPF Retención por IRPF En su caso, se aplicarán las exenciones que procedan por trabajos fuera de España o por el régimen de excesos.
NO Residente fiscal en España	Tributación IRNR	No se retiene al ser renta no sujeta
	Retención por IRNR: 24%.	

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES NO RESIDENTES SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE				
Con carácter general	Residentes UE, Islandia y Noruega	Resto de Contribuyentes		
	19%	24%		
Pensiones y demás prestaciones similares	Importe anual pensión hasta	Cuota	Resto pensión hasta	Tipo aplicable
Tipo medio = Cuota/Importe anual pensión*100	0	0	12.000,00	8%
	12.000,00	960,00	6.700,00	30%
	18.700,00	2.970,00	en adelante	40%

Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios	19,00%	Valoración de los bienes no exentos integrantes del patrimonio bruto conforme a las normas del impuesto	
Dividendos y otros rendimientos de la participación en los fondos propios de una entidad:			
Rentas derivadas de transmisiones o reembolso de acciones o participaciones representativas de capital o el patrimonio de las instituciones de inversión colectiva:			
Resto de ganancias patrimoniales distintas de las incluidas en el punto anterior que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales:			
Rendimientos de trabajo percibidos por personas físicas no residentes en territorio español en virtud de un contrato de duración determinada para trabajadores de temporada, de acuerdo con lo establecido en la normativa laboral:	2,00%		
Rendimientos de trabajo de personas físicas no residentes en territorio español, siempre que no sean contribuyentes del IRPF, que presten sus servicios en Misiones Diplomáticas y Representaciones Consulares de España en el extranjero, cuando no proceda la aplicación de normas específicas derivadas de Tratados Internacionales en los que España sea parte:	8,00%		
Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios	19,00%		
Dividendos y otros rendimientos de la participación en los fondos propios de una entidad:			
Rentas derivadas de transmisiones o reembolso de acciones o participaciones representativas de capital o el patrimonio de las instituciones de inversión colectiva:			
Resto de ganancias patrimoniales distintas de las incluidas en el punto anterior que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales:			

IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO		
	Bienes inmuebles	Se computarán por el mayor valor de los tres siguientes: el valor catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.
	Actividades empresariales y profesionales	Si existe contabilidad ajustada al Código de Comercio, se computarán por su valor contable (diferencia entre el activo real y el pasivo exigible), y si no, se valorarán conforme a las demás normas de este impuesto.
	Depósitos en cuenta corriente o de ahorro a la vista o a plazo	Se computarán por el mayor valor de los dos siguientes: el saldo a 31 de diciembre o el saldo medio del último trimestre del año.
	Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados	Se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año.
	Otros valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad	Se valorarán por el valor teórico resultante del último balance aprobado, siempre que haya sido sometido a revisión y verificación y el informe de auditoría resultara favorable.
	Seguros de vida	Se computarán por su valor de rescate a 31 de diciembre.

Valoración de los bienes no exentos integrantes del patrimonio bruto conforme a las normas del impuesto (continuación)	Rentas temporales o vitalicias	Se computarán por su valor de capitalización a 31 de diciembre, conforme a las normas del ITP y AJD.
	Joyas, pieles de carácter suntuario y vehículos, embarcaciones y aeronaves	Se computarán por el valor de mercado en la fecha de devengo.
	Objetos de arte y antigüedades	Se computarán por el valor de mercado a 31 de diciembre.
	Derechos reales	Se valorarán con arreglo a los criterios del ITP y AJD.
	Concesiones administrativas	Se valorarán con arreglo a los criterios del ITP y AJD.
	Derechos derivados de la propiedad intelectual e industrial	Deberán incluirse en el patrimonio del adquirente por su valor de adquisición.
	Opciones contractuales	Se valorarán con arreglo a los criterios del ITP y AJD.
Cargas, deudas y gastos deducibles	Las deudas se valorarán por su nominal en la fecha del devengo del impuesto y solo serán deducibles siempre que estén debidamente justificadas.	
Base imponible = Patrimonio neto	Es la diferencia entre el valor de los bienes y derechos de los que sea titular el sujeto pasivo a 31 de diciembre y las cargas y gravámenes de naturaleza real, cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.	

Base liquidable	Es el resultado de minorar la base imponible con el mínimo exento. Las comunidades autónomas tienen competencia normativa para establecer un mínimo exento diferente. En términos generales es de 700.000,00 €, salvo en Cataluña y Aragón (500.000,00 y 400.000,00 respectivamente) y en la Comunidad Valenciana (600.000,00). En Extremadura depende de la discapacidad del sujeto pasivo y oscila entre 500.000,00 y 800.000,00 €.
Tarifa del impuesto	Las comunidades autónomas tienen competencia normativa para establecer la tarifa del impuesto. La normativa estatal, en su defecto, establece una tarifa del 0,2 al 2,5%. En concreto, Andalucía, Cantabria, el Principado de Asturias, Islas Baleares, Cataluña, Extremadura, Murcia y la Comunidad Valenciana tienen tarifa distinta de la del Estado.
Cuota íntegra	Es el resultado de aplicar a la base liquidable la tarifa del impuesto.
Deducciones y bonificaciones	En cuanto a la normativa estatal, tenemos la bonificación del 75% para bienes y derechos situados en Ceuta y Melilla y la deducción de las cuotas pagadas en el extranjero por impuesto de naturaleza similar.
	Las comunidades autónomas tienen competencias normativas para regularlas.
	La Comunidad de Madrid ha establecido una bonificación general del 100% de la cuota. En La Rioja se establece la bonificación del 75%.
	El Principado de Asturias ha establecido una bonificación del 99% para patrimonios protegidos de contribuyentes con discapacidad.
	Cataluña ha establecido una bonificación del 95% respecto a propiedades forestales.
Total, a ingresar	Galicia cuenta con siete deducciones, en su mayoría del 100% respecto a determinados bienes.
	La liquidación del impuesto solo puede ser a ingresar, pues si la cuota es cero, no hay que presentar la liquidación, salvo que el importe del patrimonio bruto del sujeto pasivo supere los 2.000.000,00 de €.

Base liquidable Hasta €	Cuota €	Resto base liquidable Hasta €	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	167.129,45	0,20
167.129,45	334,26	167.123,43	0,30
334.252,88	835,63	334.246,87	0,50
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,90
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,30
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,70
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,10
10.695.996,06	183.670,29	En adelante	3,50

Carácter indefinido del Impuesto sobre el Patrimonio

Tras la derogación del apartado segundo del artículo único del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal, **se restablece el carácter indefinido del Impuesto sobre el Patrimonio.**

IMPUESTO DE LAS GRANDES FORTUNAS

La ley 38/2022 de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas y se modifican determinadas normas tributarias.

Se mantiene la reducción por mínimo exento de 700.000,00€ para los contribuyentes residentes en España (obligación personal), así como la exención por vivienda habitual de 300.000,00€ y la exención de empresa familiar en iguales condiciones y con los mismos requisitos que los establecidos a efectos de la Ley del IP.

En relación con la tarifa, se establecen los siguientes tipos progresivos con un primer tramo a tipo 0 hasta 3 millones de €:

Base Liquidable	Tipo Impositivo
Hasta 3.000.000,00 €	0,00%
Entre 3.000.000,00 y 5.347.998,03 €	1,70%
Entre 5.347.998,04 y 10.696.996,07 €	2,10%
En adelante	3,50%

- Se regula un límite conjunto “IRPF-Fortunas-Patrimonio», similar al actual límite conjunto “IRPF-Patrimonio», de manera que la suma de la cuota por los tres impuestos no exceda del 60% de la base imponible del IRPF. En caso de exceso, se reducirá la cuota del Impuesto a las Grandes Fortunas en un importe máximo del 80%.
- Serán deducibles los impuestos pagados en el extranjero en el caso de contribuyentes por obligación personal. Adicionalmente, se podrá deducir la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio a fin de evitar supuestos de doble imposición. Evidentemente, la introducción del nuevo Impuesto afectará de manera directa a contribuyentes residentes en aquellas Comunidades en las que se recojan bonificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio, como es el caso de Madrid o Andalucía. Adicionalmente, son muchas las Comunidades Autónomas con tipos marginales máximos inferiores al 3,5% recogido en el nuevo Impuesto (Asturias, Baleares, Cantabria, Cataluña o Murcia). Ello implicará que, a pesar de la posibilidad de deducir la cuota autonómica, los contribuyentes con un elevado patrimonio terminen tributando de forma adicional en el nuevo Impuesto a las Grandes Fortunas.
- En cuanto a su ámbito temporal, el nuevo impuesto resultará aplicable en los dos primeros ejercicios en que, a partir de su entrada en vigor, se produzca su devengo. el impuesto resultará aplicable en los ejercicios 2022 y 2023.
- El impuesto se devengará a 31 de diciembre y deberá presentarse la correspondiente autoliquidación cuando resulte cuota a ingresar. Sin embargo, no estarán obligados a presentar declaración los sujetos pasivos por obligación real (es decir, los no residentes), salvo que la cuota del impuesto resulte a ingresar.
- Se establece la obligación de nombrar un representante residente en España antes del fin del plazo de declaración del impuesto, a efectos de su relación con la Administración Tributaria en los siguientes supuestos:
 - Los sujetos pasivos no residentes en España que no lo sean en otro Estado miembro de la Unión Europea (UE) o en un Estado del Espacio Económico Europeo (EEE), en este último caso si existe normativa de asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y recaudación en los términos de la Ley General Tributaria.

- Los sujetos pasivos residentes en España que se ausenten de este territorio después de la realización del hecho imponible con destino a un tercer Estado que no pertenezca a la UE o al EEE (en este caso, de nuevo, si tiene normativa de asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y recaudación), si su regreso a España se va a producir después de la finalización del plazo de presentación de la declaración del impuesto.

La designación del representante se deberá comunicar a la oficina territorial competente para presentar la declaración, con una comunicación de aceptación por el representante.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

— **¿Qué es la autoridad fiscal?** SAT – Servicio de Administración Tributaria.

— **¿Qué tipo de impuesto es?** El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es un tributo indirecto porque grava el consumo de productos y servicios producidos tanto en España como en el extranjero. Se trata además de un impuesto regresivo ya que, a diferencia de los impuestos progresivos, no tiene en cuenta ni la renta ni los ingresos del contribuyente.

— **¿A qué se debe?** Base imponible - El IVA se añade al valor de:

1. Ventas de bienes
2. Servicios
3. Arrendamientos
4. Importaciones

— **¿Cuáles son los tipos de IVA?**

- Tipo General: 21%
- Tipo Reducido: 10%
- Tipo Superreducido: 4%
- Exento: 0% - Exenciones para servicios/bienes específicos

IVA general

- La ropa y el calzado
- Los carburantes como el gas, la gasolina, el gasóleo o el diésel
- Los servicios relacionados con la estética y belleza como peluquería, manicura y pedicura, depilación, maquillaje, masajes corporales, tratamientos corporales, rayos UVA o tatuajes

- Servicios y bienes de comunicación y de telefonía (ordenadores portátiles, teléfonos móviles, tarifas de teléfono y de internet)
- Las bebidas alcohólicas y el tabaco
- El mobiliario, el equipamiento y otros gastos relacionados con la vivienda
- Productos de bricolaje
- Eventos deportivos profesionales (partidos de fútbol, de baloncesto o de tenis)
- Bienes intermedios: materiales, productos y servicios empleados durante el proceso de producción de productos finales que luego serán comercializados (madera, acero, plástico, cemento, ladrillos, materias primas, carbón, látex, petróleo, etc.)
- Productos intermedios de elaboración de medicamentos, equipos médicos, aparatos e instrumental sanitario y productos farmacéuticos
- Automóviles de primera y de segunda mano

IVA reducido

- Productos empleados para la producción de alimentación humana y animal
- Hostelería y restauración (alojamiento, facturas en bares y restaurantes o en balnearios y spas)
- Actividades culturales: entradas para museos, exposiciones, bibliotecas, centros de documentación
- Medios de transporte (vuelos nacionales, billetes de metro o de tren)
- La electricidad: esta fuente de energía era gravada hasta hace poco con el IVA general, pero la reciente escalada de los precios de la luz ha empujado al gobierno a gravarla con el tipo impositivo del 10 %
- Productos destinados a la realización de actividades agrícolas y ganaderas: piensos, semillas, fertilizantes, herbicidas o abonos
- Productos farmacéuticos y de higiene femenina: gasas, vendas, tampones, compresas y preservativos
- Artículos para corregir problemas de visión como gafas y lentillas graduadas, lentes, líquido de lentillas, monturas para gafas
- Viviendas, garajes y anexos
- Servicios funerarios

IVA superreducido

- Alimentos esenciales como el pan y las harinas panificables, los huevos, las frutas y verduras, las hortalizas, las legumbres, los tubérculos, los cereales y los productos lácteos como la leche y el queso
- Las viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública y el alquiler de dichas viviendas con opción de compra

- Prótesis e implantes, así como las sillas de ruedas y los vehículos para personas con discapacidad o movilidad reducida
- Medicamentos de uso humano
- Los servicios de teleasistencia y de ayuda a domicilio para las personas en situación de dependencia
- Libros, periódicos y revistas que no contengan únicamente publicidad (las ventas de la publicación deberán suponer el 75 % sus ingresos)

Productos exentos

- Mascarillas, gel antibacterial, sondas, jeringuillas, termómetros, guantes, oxígeno, gafas de protección, etc.
- Los sellos de Correos
- Los productos financieros y de ahorro y los seguros
- Alquiler de viviendas de protección oficial destinadas a vivienda habitual
- La enseñanza en centros públicos o privados autorizados, la formación profesional, las clases particulares o la enseñanza de idiomas
- Los servicios de asistencia sanitaria por profesionales médicos

— **El IVA en España y Europa** El Impuesto sobre el Valor Añadido se aplica únicamente en las Comunidades Autónomas situadas en la península ibérica y en las Islas Baleares. En las Islas Canarias, el Impuesto General Indirecto Canario o IGIC es el equivalente al IVA, ya que grava las ventas de bienes y servicios efectuadas por empresas o autónomos residentes en Canarias. Mientras que el tipo reducido del IGIC está en el 3 %, el general se sitúa en el 7 % y el incrementado en el 9,5 %. Los habitantes o turistas de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla deberán tributar un 4 % con el tipo general y un 0,5 % con el tipo especial cuando consuman bienes o servicios gravados con el IPSI (Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación).

Los impuestos equivalentes al IVA en Europa tienen tipos generales, reducidos y superreducidos muy diferentes entre sí. En el recuadro, hemos clasificado los diferentes tipos impositivos de IVA en algunos países miembros de la Unión Europea para ver las grandes diferencias que existen a escala europea en la tributación de este impuesto indirecto:

País	IVA general	IVA reducido	IVA superreducido
España	21,00 %	10,00 %	4,00 %
Francia	20,00 %	5,50 %	2,10 %

Eslovaquia	20,00 %	10,00 %	6,00 %
Bélgica	21,00 %	12,00 %	6,00 %
Lituania	21,00 %	9,00 %	5,00 %
República Checa	21,00 %	15,00 %	10,00 %
Portugal	23,00 %	13,00 %	6,00 %
Finlandia	24,00 %	14,00 %	10,00 %
Suecia	25,00 %	12,00 %	6,00 %
Croacia	25,00 %	13,00 %	5,00 %

0% - tasa cero, por ejemplo,

- Exportaciones (algunas)
- Animales y plantas vivos, (no mascotas)
- Medicinas
- Alimentos básicos y no procesados y agua y hielo (no en restaurantes)
- Tractores e implementos agrícolas y repuestos
- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados a ser utilizados en la agricultura o la ganadería
- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos.
- Oro, joyas, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que no se vendan al por menor al público en general
- Libros, periódicos y revistas, publicados por los propios contribuyentes
- Servicios prestados a agricultores y ganaderos, siempre que estén destinados a actividades agrícolas.
- Algunas exportaciones de bienes o servicios

Exento de IVA, por ejemplo,

- Tierra
- Construcciones adosadas al suelo, destinadas o utilizadas para fines residenciales
- Libros, periódicos y revistas, así como el derecho de uso o explotación de una obra, que sea realizada por su autor
- Bienes usados, excepto los que las empresas eliminan
- Loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de todo tipo, así como los respectivos premios

- Acciones corporativas, pagarés por cobrar y cuentas por cobrar
- Lingotes de oro con un contenido mínimo del 99%.
- La transferencia de bienes entre residentes en el extranjero, siempre que los bienes hayan sido exportados o introducidos a territorio mexicano bajo un programa autorizado

— **Inversión Sujeto Pasivo** La inversión del sujeto pasivo supone que la condición de sujeto pasivo se hace recaer en el destinatario de la operación, es decir, el que compra el bien o recibe el servicio, en lugar del que lo vende o presta el servicio, que es lo más habitual en el IVA.

La “Inversión del Sujeto Pasivo” o ISP es como su nombre indica la acción de invertir el sujeto pasivo, es decir, que el obligado a ingresar el IVA en Hacienda no será el que emite la factura sino el que la recibe.

El responsable **de pagar el IVA será el destinatario de la operación** que se está llevando a cabo, o sea, la empresa o el empresario que está comprando los bienes o recibiendo los servicios.

Normalmente cuando las empresas que realizan ejecuciones de obra en los términos anteriormente señalados (apartado f), del artículo 84.1.2º)), realicen sus entregas de bienes o prestaciones de servicios, tanto si facturan al promotor, al contratista principal o subcontratistas de este último.

Debe aparecer la mención expresa: “inversión del sujeto pasivo” y la normativa aplicable. Por ejemplo: “Operación con inversión del sujeto pasivo conforme al Art. 84 (Uno. 2º) de la Ley 37/1992 de IVA».

— **Retención en facturación** El tipo general de retención a aplicar en las facturas es del 15%. Los nuevos autónomos pueden aplicar el 7% durante los tres primeros años de actividad, siempre y cuando no hayan estado dados de alta como autónomos durante el año anterior.

¿Qué es la retención de garantía?

La retención de obra consiste en minorizar un porcentaje del coste total de una obra, a favor de la empresa que ha contratado el servicio, de forma que actúa como una garantía anual que cubre los defectos de la construcción y otras contingencias recogidas en el artículo 17.1 de la LOE.

En el sector de la construcción la parte contratante aplica retención de garantías para cubrir los posibles costes que haya por defectos en la obra. Si ha pasado un año y no ha ocurrido nada, el cliente debería devolver a la empresa las cantidades que ha ido reteniendo en cada una de las facturas, que generalmente se trata de un 5%.

— ¿Qué aspecto tiene un número de IVA?

Personas físicas

Tipo	Formato	Destinatario
DNI	8 dígitos + dígito control	Españoles con DNI
NIF K	K + 7 dígitos + dígito control	Españoles menores de 14 años
NIF L	L + 7 dígitos + dígito control	Españoles residentes en el extranjero sin DNI
NIF M	M + 7 dígitos + dígito control	NIF que otorga la Agencia Tributaria a extranjeros que no tienen NIE
NIF X	X + 7 dígitos + dígito control	Extranjeros residentes en España e identificados por la Policía con un NIE, asignado hasta el 15 de julio de 2008. Los NIE, según la Orden de 7 de febrero de 1997, inicialmente constaban de X + 8 números + dígito de control, la Orden INT/2058/2008 redujo de 8 a 7 los números para que tuvieran la misma longitud que los NIF y CIF, pero esta Orden mantiene la validez de los NIE X de 8 dígitos anteriores ya asignados.
NIF Y	Y + 7 dígitos + dígito control	Extranjeros identificados por la Policía con un NIE, asignado desde el 16 de julio de 2008 (Orden INT/2058/2008, BOE del 15 de julio)
NIF Z	Z + 7 dígitos + dígito control	Letra reservada para cuando se agoten los 'Y' para Extranjeros identificados por la Policía con un NIE

Personas Jurídicas

Tipo	Formato	Destinatario
NIF A	A + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Sociedades anónimas
NIF B	B + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Sociedades de responsabilidad limitada

NIF C	C + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Sociedades colectivas
NIF D	D + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Sociedades comanditarias
NIF E	E + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Comunidades de bienes y herencias yacentes
NIF F	F + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Sociedades cooperativas
NIF G	G + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Asociaciones
NIF H	H + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Comunidades de propietarios en régimen de propiedad horizontal
NIF J	J + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Sociedades civiles, con o sin personalidad jurídica
NIF P	P + 7 dígitos + dígito control (alfabético)	Corporaciones Locales
NIF Q	Q + 7 dígitos + dígito control (alfabético)	Organismos públicos
NIF R	R + 7 dígitos + dígito control (alfabético)	Congregaciones e instituciones religiosas
NIF S	S + 7 dígitos + dígito control (alfabético)	Órganos de la Administración del Estado y de las Comunidades Autónomas
NIF U	U + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Uniones Temporales de Empresas
NIF V	V + 7 dígitos + dígito control (numérico)	Otros tipos no definidos en el resto de claves
NIF N	N + 7 dígitos + dígito control (alfabético)	Entidades extranjeras
NIF W	W + 7 dígitos + dígito control (alfabético)	Establecimientos permanentes de entidades no residentes en España

— **Reglas especiales** Se consideran prestados en el territorio de aplicación del impuesto:

- 1.- Los servicios relacionados con bienes inmuebles cuando éstos radiquen en el territorio.
- 2.- Los transportes de pasajeros y los transportes de bienes cuyo destinatario no sea un empresario o profesional (distintos de los del artículo 72 de la Ley del IVA), por la parte de trayecto realizado en el territorio.
- 3.- Los prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto, en los siguientes casos:

Cuando concurren los siguientes requisitos:

- Que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en otro Estado miembro por tener en el mismo la sede de su actividad económica, su único establecimiento permanente en la Comunidad o el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y
- Que se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de la LIVA o se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo.

Que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal distinto de los mencionados en el primer guion del epígrafe anterior.

- 4.- Los de restauración y catering en los siguientes supuestos:
 - Los prestados a bordo de un buque, de un avión o de un tren, en el curso de la parte de un transporte de pasajeros realizado en la Comunidad cuyo lugar de inicio se encuentre en el territorio de aplicación del impuesto. Cuando se trate de un transporte de ida y vuelta, el trayecto de vuelta se considerará como un transporte distinto.
 - Los restantes servicios de restauración y catering cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del impuesto.

5.- Los de mediación en nombre y por cuenta ajena, cuyo destinatario no sea empresario o profesional y siempre que las operaciones respecto de las que se intermedie se entiendan realizadas en el territorio de aplicación.
Esta regla especial, por tanto, se aplica sólo a los servicios prestados a particulares, en el caso de que el destinatario sea empresario o profesional se aplica la regla general de tributación en destino.

6.- Los siguientes servicios cuando su destinatario no sea empresario o profesional y se presten materialmente en el TAI:

- Los servicios accesorios a los transportes tales como la carga y descarga, transbordo, manipulación y servicios similares.
- Los trabajos y las ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes.
- Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores.

Esta regla especial, se aplica únicamente a los servicios prestados a particulares, en el caso de que el destinatario sea empresario o profesional, se aplica la regla general de tributación en destino, con excepción del acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, a las que nos hemos referido anteriormente en el punto 3.

7.- Los prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión, cuando concurren los siguientes requisitos:

- que el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal y se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en otro Estado miembro;
- que sean efectuados por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en el territorio de aplicación del Impuesto por tener en el mismo la sede de su actividad económica, su único establecimiento permanente en la Comunidad o el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y
- que no se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de la LIVA, ni se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo.

Lo previsto anteriormente será de aplicación a las prestaciones de servicios efectuadas durante el año en curso hasta que se haya superado el límite cuantitativo indicado anteriormente. Los empresarios o profesionales podrán optar por no aplicar lo dispuesto en este número, aunque no hayan superado el límite previsto en el artículo 73 de la LIVA. La opción comprenderá, como mínimo, dos años naturales, siendo necesario reiterar la opción, una vez transcurridos los dos años para que ésta no se entienda revocada.

Se considerarán servicios de telecomunicación:

Los que tengan por objeto la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza, por hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un

derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas.

Se considerarán servicios de radiodifusión y televisión:

Aquellos servicios consistentes en el suministro de contenidos de audio y audiovisuales, tales como los programas de radio o de televisión suministrados al público a través de las redes de comunicaciones por un prestador de servicios de comunicación, que actúe bajo su propia responsabilidad editorial, para ser escuchados o vistos simultáneamente siguiendo un horario de programación.

8.- Los servicios de arrendamiento de medios de transporte en los siguientes casos:

- Los de arrendamiento a corto plazo cuando éstos se pongan efectivamente en posesión del destinatario en el citado territorio.
- Los de arrendamiento a largo plazo cuando el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal siempre que esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en el TAI. No obstante, cuando se trate de arrendamiento de embarcaciones de recreo se entenderán prestados en el TAI cuando éstos se pongan efectivamente en posesión del destinatario en el mismo siempre que el servicio sea realmente prestado por un empresario o profesional desde la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente situado en dicho territorio.

Se entenderá por corto plazo:

La tenencia o el uso continuado de medios de transporte durante un periodo ininterrumpido no superior a treinta días y, en el caso de los buques, no superior a noventa días.

Cómo se determina la duración de la tenencia o del uso continuado:

Se atenderá a las condiciones contractuales. El contrato constituirá una presunción que admite prueba en contrario.

Cuando el arrendamiento de un mismo medio de transporte se realice a través de contratos consecutivos entre las mismas partes se atenderá a la duración global, incluyendo el contrato y sus prórrogas.

Los contratos de arrendamiento a corto plazo que por causas de fuerza mayor superen la duración contractual no verán alterado su período de duración a efectos de determinar su régimen tributario.

9.- Los servicios que se indican a continuación, cuando no se entiendan realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:

- Los servicios siguientes cuyo destinatario sea un empresario o profesional:
 - a. Las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los

demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares.

b. La cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusivas de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional.

c. Los de publicidad.

d. Los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los comprendidos en el número 1.º del apartado Uno del artículo 70 de esta Ley.

e. Los de tratamiento de datos y el suministro de informaciones, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial.

f. Los de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes.

g. Los de seguro, reaseguro y capitalización, así como los servicios financieros, citados respectivamente por el artículo 20, apartado Uno, números 16.º y 18.º, de esta Ley, incluidos los que no estén exentos, con excepción del alquiler de cajas de seguridad.

h. Los de cesión de personal.

i. El doblaje de películas.

j. Los arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepción de los que tengan por objeto cualquier medio de transporte y los contenedores.

k. La provisión de acceso a las redes de gas natural situadas en el territorio de la Comunidad o a cualquier red conectada a dichas redes, a la red de electricidad, de calefacción o de refrigeración y el transporte o distribución a través de dichas redes, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualesquiera de los servicios comprendidos en esta letra.

l. Las obligaciones de no prestar, total o parcialmente, cualquiera de los servicios enunciados en este número.

- Los de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.
- Los de arrendamiento de medios de transporte.
- Los prestados por vía electrónica, los de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión.

10.- Los servicios de transporte intracomunitario de bienes que se inicien en el territorio de aplicación del impuesto y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional.

Se entenderá por:

Transporte intracomunitario de bienes: el transporte de bienes cuyos lugares de inicio y de llegada estén situados en los territorios de dos Estados miembros diferentes.

Lugar de inicio: el lugar donde comience efectivamente el transporte

de los bienes, sin tener en cuenta los trayectos efectuados para llegar al lugar en que se encuentren los bienes.

Lugar de llegada: el lugar donde se termine efectivamente el transporte de los bienes.

— ¿Una entidad no establecida necesita un representante fiscal?

La representación fiscal es obligatoria cuando: El empresario no está establecido en nuestro país y tenga un establecimiento permanente.

— ¿Con qué frecuencia deben presentarse las declaraciones de IVA?

Mensual o Trimestral

— ¿Se imponen sanciones por inscripción tardía?

Si la presentación fuera de plazo se realiza antes de que Hacienda haya realizado requerimiento la sanción será de 100,00 € en las declaraciones negativas y a cero y 10,00 € por cada dato o conjunto de datos de la declaración informativa con límites establecidos entre 150,00 y 10.000,00 €.

El recargo será un porcentaje igual al 1 por ciento más otro 1 por ciento adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

— ¿Se imponen sanciones en otras circunstancias?

Sí, se cobran sanciones por:

- Por errores en los cálculos y las devoluciones del IVA
- Por presentación tardía o pago

— ¿Se puede recuperar el IVA incurrido por las empresas extranjeras?

El procedimiento para reclamar la recuperación del IVA extranjero consiste en presentar una solicitud, a través del modelo 360 y 361 si son fuera de la UE, ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). Si el importe a devolver es superior a los 400,00 € se podrá realizar la presentación del modelo de manera trimestral.

— ¿Se puede deducir el IVA?

Según las especificaciones de la Agencia Tributaria, puedes deducir el IVA de una Factura de Gasto dentro de los 4 primeros años desde la fecha de emisión de la Factura.

— ¿Necesito emitir una factura?

La factura se debe emitir y enviar en el momento de llevar a cabo la operación. Cuando es una empresa o autónomo, la factura se debe emitir antes del día 16 del mes siguiente. El plazo para enviarla es de un mes desde la fecha de emisión.

NOVEDADES IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

REAL DECRETO 1007/2023, DE 5 DE DICIEMBRE, "REGLAMENTO VERIFACTU"

El 6 de diciembre de 2023 se publicó en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto 1007/2023 por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación, el conocido "VERIFACTU".

El 28 de octubre de 2024, se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Orden HAC/1177/2024 de 17 de octubre, por la que se desarrollan las especificaciones técnicas, funcional y de contenido referidas en el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales y la estandarización de formatos de los registros de facturación, aprobado por el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012 de 30 de noviembre.

Todos los empresarios y profesionales deberán expedir, remitir y recibir facturas electrónicas en sus relaciones comerciales con otros empresarios y profesionales.

Además, durante el plazo de cuatro años desde la emisión de las facturas electrónicas, los destinatarios de las mismas, pueden solicitar copia sin coste adicional.

Es de aplicación todo lo regulado en el mencionado Real a los contribuyentes de los siguientes impuestos:

- 1.-** Impuesto sobre Sociedades, siempre que no se traten de entidades exentas. En el caso de entidades parcialmente exentas, únicamente estarán sometidos a esta obligación por las operaciones que generen rentas sujetas y no exentas.
- 2.-** Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que desarrollen actividades económicas.
- 3.-** Impuesto sobre la Renta de no Residentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente.

4.- Las entidades en régimen de atribución de rentas que desarrollen actividades económicas, sin perjuicio de la atribución de rendimientos que corresponda efectuar a sus miembros.

Los sistemas informáticos de facturación que sean utilizados por los obligados tributarios que hemos mencionado anteriormente, deberán generar automáticamente un registro de facturación de alta que puede realizarse de forma simultánea o bien inmediatamente antes de la expedición de cada factura. Este registro de facturación de alta debe contener:

- Número de identificación fiscal y nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a expedir la factura.
- En aquellos casos en los que sea obligatorio, el número de identificación fiscal atribuido por la Administración tributaria competente de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, nombre y apellidos, razón o denominación social completa de la persona o entidad destinataria de las operaciones.
- Indicación de si la factura ha sido expedida por la propia persona o entidad que realiza las operaciones, por sus destinatarios o por terceros.

En el caso de que haya sido expedida por los destinatario o terceros el número de identificación fiscal y nombre y apellidos, razón o denominación social completa del destinatario o tercero.

- El número y serie de la factura.
- La fecha de expedición de la factura y la fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan en ella, o se haya recibido el pago anticipado, en su caso, si la fecha del pago es distinta a la de expedición de la factura.
- El tipo de factura expedida, indicando si se trata de una factura completa o simplificada.
- Si la factura tiene la consideración de rectificativa se tiene que indicar el tipo, características y la identificación de las facturas rectificadas cuando sea preceptiva.
- Si la factura corresponde a una factura emitida en sustitución de facturas simplificadas expedidas con anterioridad, identificación de las facturas simplificadas sustituidas.
- La descripción general de las operaciones.
- El importe total de la factura.
- Indicación del régimen o regímenes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Indicación de si el destinatario de la factura es el sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- La base imponible de las operaciones, el tipo o tipos impositivos aplicados, la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido, el tipo o tipos del recargo de equivalencia aplicados, y la cuota del recargo de equivalencia.
- Se informará si a la operación documentada que ha realizado el contribuyente le es de aplicación el régimen simplificado o el régimen de recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Si la operación que se documenta está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido, se tiene que indicar el importe de la base imponible exenta mencionando que está exenta, así como identificar la causa de la exención.
- Si la operación no se encuentra sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, el importe que corresponde a dicha operación y la causa de la no sujeción al impuesto.
- Cuando no se trate del primer registro de facturación generado por el sistema informático, el número y la serie, fecha de expedición de la factura que consta en el registro de facturación, de alta o de anulación, inmediatamente anterior, junto con parte de la huella o «hash» de dicho registro anterior.
- El código de identificación del sistema informático utilizado, así como otros datos referentes a dicho sistema informático que genera el registro de facturación de alta que, además de servir para identificar al mencionado sistema informático, permitan conocer las características del mismo y de su instalación, junto con los datos identificativos del productor del citado sistema informático.
- Fecha, hora, minuto y segundo en que se genere el registro de facturación de alta.
- Características adicionales que permitan conocer las circunstancias de generación del registro de facturación de alta.

Con los requisitos, formalidades y límites legalmente previstos en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General tributaria, la Administración tributaria podrá personarse en el lugar donde se encuentre o se utilice el sistema informático, y podrá exigir el acceso completo e inmediato a donde residan los registros de facturación y de eventos, o sus copias seguras, así como su descarga, volcado o copiado y consulta, siempre en formato legible, obteniendo, en su caso, el código de usuario, contraseña y cualquier otra clave de seguridad que fuera necesaria.

La Administración tributaria podrá requerir y obtener copia de los registros de facturación.

Esta información tiene que ser suministrada en formato electrónico mediante soporte físico o mediante envío automático y seguro por medios electrónicos a su sede electrónica.

Una de las cosas más llamativas que introduce este Reglamento es la posibilidad que tiene el receptor de la factura, ya sea empresario o consumidor final, de proporcionar de forma voluntaria determinada información de la misma a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria facilitará una ruta específica en su sede electrónica o a través de la aplicación que al efecto ponga a su disposición para recibir dicha información. El acceso a la sede electrónica o a la aplicación mostrará los datos del código «QR» en formato legible.

En aquellos casos en los que en la factura figure la frase «Factura verificable en la sede electrónica de la AEAT» o «VERI*FACTU», esta remisión por parte del receptor le permitirá verificar que la factura recibida ha sido remitida a la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el emisor de la misma.

Es muy importante tener en cuenta que la remisión de información por parte del receptor o consumidor final no tendrá la consideración de denuncia pública.

IVA DE ARRENDAMIENTOS DE INMUEBLES: ALQUILERES SUJETOS, EXENTOS Y TIPOS DE GRAVAMEN APLICABLES

SUJECCIÓN

— **Fianza entregada por el arrendatario de un local.** La prestación de una fianza como garantía en la formalización de un contrato de arrendamiento tiene carácter indemnizatorio (su objeto es compensar los daños y perjuicios que el arrendatario pudiera haber causado al arrendador en relación con el inmueble arrendado). No procede la repercusión de IVA (art. 78.Tres.1º LIVA). DGT V2507-19.

— **Indemnización pagada por el inquilino por la rescisión del contrato.** Las indemnizaciones no forman parte de la base imponible del impuesto (art. 78.Tres.1º LIVA).

— **Indemnización recibida por el inquilino por obras realizadas en el local.** Las indemnizaciones no forman parte de la base imponible del impuesto (art. 78.Tres.1º LIVA)

— **Indemnización que paga el propietario del local al inquilino por la rescisión del contrato.** Se considera contraprestación de un servicio prestado por el inquilino consistente en un "no hacer" (dejar de utilizar el local) y está sujeta a IVA.

— **Cesión de uso de local de forma gratuita (por ejemplo, un padre a un hijo).** Si el propietario está de alta en el censo de empresarios se trata de un autoconsumo y debe declarar como IVA devengado, aplicando el tipo de gravamen del 21% al coste de prestación del servicio, incluido en su caso, la amortización del bien cedido.

Al no pactarse precio, el devengo del IVA se produce el 31 de diciembre de cada año, declarando la correspondiente cuota en la autoliquidación del último período del año.

Si el propietario no está dado de alta en el censo de empresarios, el alquiler gratuito del inmueble no le convierte en empresario a

efectos de IVA, por lo que la cesión no estará sujeta al IVA. DGT V0432-20.

— **Traspaso en el alquiler de un local.** La mera cesión de los derechos arrendaticios sobre el local sin ir acompañada de la necesaria estructura de factores de producción para desarrollar la actividad (personal, mobiliario, herramientas...) está sujeta al IVA al tipo del 21%. DGT V1722-20.

— **Venta de negocio. Empresario traspasa todo el negocio excepto el local, que lo arrienda al adquirente.** No sujeta al IVA la venta si los bienes transmitidos se acompañan de la necesaria estructura organizativa de factores de producción para desarrollar la actividad empresarial por sus propios medios. En otro caso estará sujeta. DGT V2368-20.

— **Finalizado un contrato de alquiler el propietario pone en venta el local. Lo vende tras presentar el modelo censal (036) de baja.** Si aún no se ha producido la liquidación de todo el patrimonio empresarial la transmisión del local está sujeta a IVA, aunque haya presentado la declaración de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

La sujeción a IVA conllevará la posible renuncia a la exención cuando el adquirente lleve a cabo una actividad que le permita



deducir, tributando la transmisión por IVA en lugar de por ITP. Consulta DGT V2802-17.

EXENCIONES

— **Alquiler de una vivienda.** Exento de IVA. Sujeto al ITP competencia de las CCAA y exento si se trata de un arrendamiento para uso estable y permanente.

La exención en IVA comprende garajes, anexos accesorios (trasteros) y muebles arrendados conjuntamente.

— **Alquiler de una vivienda por una empresa para uno de sus empleados.** Exento de IVA. Está sujeto al ITP competencia de las CCAA. Para ello, en el contrato de arrendamiento debe figurar, de manera concreta y específica, la persona/s usuaria/s última del inmueble.

— **Alquiler de una vivienda a una Asociación / Fundación (entidad sin ánimo de lucro) para su cesión gratuita a personas en riesgo de exclusión / inmigrantes / personas enfermas.** Exento de IVA. Está sujeto al ITP competencia de las CCAA. La Asociación o Fundación, al alquilar de forma gratuita, no se convierte en empresario a efectos del IVA, actuando como consumidor final sin perjuicio de permitir el uso de la vivienda a otras personas.

— **Alquiler de un apartamento turístico.** Exento de IVA el arrendamiento por períodos de tiempo de viviendas o parte de las mismas, sin prestar servicios propios de la industria hotelera y limitándose a poner a disposición del arrendatario la vivienda, quien lo destina para su uso exclusivo como vivienda. Si se prestan servicios de hostelería, el alquiler tributará al 10%.

— **Alquiler de una plaza de garaje.** Si se alquila conjuntamente con la vivienda se trata de una operación sujeta y exenta de IVA.

— **Arrendamiento de una vivienda por una agencia inmobiliaria a un particular.** Exento de IVA. Sujeto al ITP competencia de las CCAA y exento si es un arrendamiento para uso estable y permanente.

— **Particular compra un local de segunda mano para alquilar.** El vendedor puede renunciar a la exención y que la compra del local tribute por IVA en lugar del ITP. El alquiler del local convierte al particular en empresario a efectos de IVA. Por esta actividad repercute IVA y genera derecho a deducción. En la transmisión de un inmueble con renuncia a la exención del IVA es el comprador el obligado a declarar el IVA devengado en la compraventa por "inversión del sujeto pasivo" en las casillas 12 y 13 del modelo 303. Declarará asimismo el IVA deducible.

TIPOS DE GRAVAMEN

Alquiler de un local.	21%
Alquiler de una plaza de garaje (no arrendada conjuntamente con la vivienda).	21%
Alquiler de un solar.	21%
Alquiler con opción de compra de una vivienda.	Si el arrendador es una empresa de arrendamiento financiero (el contrato debe tener una duración superior a 10 años) o el promotor del inmueble, el arrendamiento está sujeto y no exento de IVA. Tributará al 10%.
	4% si son viviendas de protección oficial.
Arrendamiento de una vivienda por su propietario a una agencia inmobiliaria.	21%. El arrendatario no lo utiliza como vivienda, sino que a su vez lo arrienda
Alquiler de una vivienda utilizada como despacho de abogados.	21%. El inmueble no se utiliza como vivienda.
Alquiler de un piso utilizado por un médico como vivienda, destinando varias habitaciones a su consulta particular.	21%. El inmueble no se utiliza exclusivamente como vivienda.
Obras en locales.	21%
Reparaciones de una vivienda alquilada efectuadas por el propietario.	21%. El propietario, destinatario de los servicios de reparación, afecta la vivienda al arrendamiento no al uso particular
Local comercial con licencia para convertirlo en vivienda.	
La cédula de habitabilidad será concedida cuando finalicen las obras que se contratan con un tercero.	Si la vivienda dispone de cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación, terminada su construcción, se considerará apto como vivienda: 10% si la obra cumple los requisitos para considerarse rehabilitación (art. 20.uno.22º.A LIVA) u obra de renovación o reparación (art. 91.uno.2.10º LIVA). DGT V2250-20
	Más información sobre la aplicación del tipo reducido en obras en viviendas

Hacienda elevará a **50.000,00 € el límite exento de aportar garantías en aplazamientos de deudas.**

La Orden HFP/311/2023, de 28 de marzo, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 50.000 euros.

DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS

Tienen la obligación de presentar el Modelo 347 de la AEAT aquellas personas físicas (autónomos) y jurídicas (sociedades) que desarrollen actividades económicas con otras entidades terceras. Estas operaciones deben haber superado la cantidad de 3.005,06 € (IVA incluido) durante el mismo año natural y las facturas no hayan sido declaradas mediante el SII (Suministro Inmediato de Información).

Así pues, las operaciones con terceros deben:

- Superar el importe de 3.005,06 € (IVA incluido) durante el mismo año
- No declararse en el SII (Suministro Inmediato de Información).

También están obligados a presentar la declaración aquellas entidades o establecimientos de carácter social y las comunidades de propietarios que hayan realizado una adquisición de bienes y servicios al margen de la actividad empresarial o profesional.

Como en el caso anterior, el importe de esas adquisiciones debe haber superado los 3.005,06 € (excluyendo los suministros de agua, energía eléctrica, combustible y seguros).

Están **exentos** de presentar la declaración del Modelo 347 aquellas empresas que utilicen el SII.

También quedan exentos de presentar el modelo aquellos autónomos y sociedades en atribución de rentas en el IRPF, por las actividades que tributen en el IRPF en estimación objetiva y, simultáneamente, en el IVA por los regímenes especiales simplificado o de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, salvo las operaciones por las que emitan factura sin retención.

Sin embargo, los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado del IVA deben incluir en el Modelo 347 las adquisiciones de bienes y servicios que sean objeto de anotación en su libro registro de facturas recibidas.

Quedan libres de declaración del modelo 347 aquellos que no hayan realizado operaciones que, en su conjunto, con respecto a otra persona o entidad, hayan superado la cifra de 3.005,06 € durante el año natural o de 300,51 € durante el mismo periodo cuando, en este último supuesto, realicen el cobro por cuenta de terceros, de honorarios profesionales o de derechos de la propiedad intelectual,

industrial o de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados.

Finalmente, también se exige de declaración:

- Quien haya realizado exclusivamente operaciones no sometidas al deber de declaración.
- Quien tenga que informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro del IVA.
- Quien realice en España actividades empresariales o profesionales sin tener en territorio español la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio fiscal o, en el caso de entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, sin tener presencia en territorio español.
- Quien esté obligado a llevar los Libros registro de IVA a través de la sede electrónica de la AEAT mediante el Suministro Inmediato de Información (SII). Por tanto, no presentarán el Modelo 347 correspondiente a todas las operaciones realizadas.
- En el Modelo 347 se declaran todas las operaciones tanto de compra como de venta por las que hemos expedido factura, siempre que durante el año superen los 3.005,06 € con el mismo cliente o proveedor.
- También se incluyen las operaciones inmobiliarias que hemos hecho, las ocasionales y también las subvenciones concedidas y los seguros (aunque no nos hayan emitido factura estas últimas). Las administraciones declaran las subvenciones otorgadas por medio del Modelo 346.

Operaciones que no se declaran en el modelo 347

- Las que no supongan la obligación de entregar factura, o en las operaciones donde no sea necesario identificar el destinatario.
- Las que se hagan al margen de la actividad comercial (por ejemplo, la compra de un vehículo o una vivienda de un autónomo que no son para su actividad. Sin embargo, si el vehículo afectase parcialmente al negocio, habría que declarar la totalidad del coste, no parcialmente).
- Las entregas a título gratuito.
- Aquellos alquileres exentos de IVA cuando no haya actividad económica detrás.
- La adquisición de efectos timbrados.
- Las importaciones y exportaciones. Tampoco las entregas en Canarias, Ceuta y Melilla.
- Las operaciones de las que ya hayamos informado en otras declaraciones informativas (normalmente las que llevan retención que ya se han declarado a los modelos 180, 190).
- Las entidades sobre la propiedad horizontal como las comunidades de propietarios no son necesario que declaren las

operaciones de consumo de energía eléctrica, combustibles y agua que consuman como comunidad, ni tampoco los seguros que cubran la misma comunidad.

- No se declararán los autoconsumos internos.
- Las cuotas a la Seguridad Social y los impuestos municipales ni las indemnizaciones recibidas (cuando no se haya de expedir factura), tampoco se consignarán.

DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS SITUADOS EN EL EXTRANJERO

El Modelo 720 es una declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Se trata de una **obligación tributaria** que, si bien **no conlleva desembolso económico**, sirve para declarar aquellos bienes y derechos de contenido económico ubicados o gestionados en el extranjero. Es decir, si tienes acciones, valores, cuentas o inmuebles en el extranjero, debes presentar cada año el modelo 720.

- Informar sobre las cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero.
- Informar sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero.
- Informar sobre valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero.

BIENES EXTRANJEROS:

- Cuentas de entidades bancarias o de crédito situadas en el extranjero que tengan titulares, representantes, autorizados o beneficiarios españoles. También aquellas sobre las que titulares, representantes, autorizados o beneficiarios españoles tengan poderes de disposición.
- Títulos, activos, valores o derechos del capital en el extranjero de todo tipo de entidades españolas. También seguros de vida o invalidez, además de rentas vitalicias y temporales.
- Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles.
- Acciones y semejantes.
- Bonos y préstamos.
- Cuentas bancarias fuera de las fronteras de España.
- Sociedades y fondos de inversión.
- Propiedad, usufructo, multipropiedad y similares.
- Seguros de vida o invalidez (siempre que la aseguradora a la que los hemos contratado esté situada en el extranjero).

No obstante, no hay obligación de presentar ya que únicamente deben hacerlo **quienes tengan más de 50.000 euros** en bienes en el extranjero en total incluyendo cuentas y depósitos, acciones y bienes e inmuebles a 31 de diciembre del año anterior. Solo tendrá que volver a declarar por el mismo grupo de bienes si su valor **se ha incrementado en más de 20.000 euros** respecto a la última declaración presentada.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

SUCESIONES		HEREDERO NO RESIDENTE EN ESPAÑA	HEREDERO RESIDENTE EN ESPAÑA (en autonomía régimen común)
FALLECIDO NO RESIDENTE en España, pero residente en UE o EEE	Bienes en España	PAGAN en ESPAÑA-ESTADO, sólo sobre valor bienes situados en España, y podrá aplicar normativa autonomía en que se encuentre la mayor parte de ese valor.	PAGA EN ESPAÑA-ESTADO sobre valor bienes situados en todo el mundo, en España y fuera, y: -podrá aplicar normativa autonomía de donde se encuentre el mayor valor bienes en España, y si no hay bienes en España podrá aplicar normativa autonómica en que reside el heredero. -podrá deducir impuesto pagado en extranjero sobre bienes fuera España.
	Bienes fuera de España	NO PAGA EN ESPAÑA	
FALLECIDO NO RESIDENTE en España, y residente fuera UE o EEE	Bienes en España	PAGAN en ESPAÑA-ESTADO, sólo sobre valor bienes situados en España, y solo podrá aplicar normativa Estado.	PAGA EN ESPAÑA-ESTADO sobre valor bienes situados en todo el mundo, en España y fuera, -sólo podrá aplicar normativa Estado. -podrá deducir impuesto pagado en extranjero sobre bienes fuera España.
	Bienes fuera de España	NO PAGA EN ESPAÑA	

FALLECIDO RESIDENTE en España (en autonomía régimen común)	Bienes en España	PAGAN en ESPAÑA- ESTADO, sólo sobre valor bienes situados en España y: -si heredero reside en UE o EEE podrá aplicar normativa autonomía en que residía el fallecido. -si heredero reside fuera de UE o EEE sólo podrá aplicar normativa Estado.	PAGA EN ESPAÑA- EN AUTONOMÍA en que residía el fallecido, y con normativa de esa autonomía. Paga sobre valor bienes situados en todo el mundo, pero podrá deducir impuesto pagado en extranjero sobre bienes fuera España.
	Bienes fuera de España	NO PAGA EN ESPAÑA	



DONACIONES		DONATARIO NO RESIDENTE EN ESPAÑA	DONATARIO RESIDENTE EN ESPAÑA (en autonomía régimen común)
DONANTE RESIDENTE O NO RESIDENTE en ESPAÑA	Bienes INMUEBLES en ESPAÑA	PAGA EN ESPAÑA-ESTADO sólo sobre valor inmuebles situados en España: -si donatario reside en UE o EEE podrá aplicar normativa autonómica en donde radique inmueble. -si donatario reside fuera UE o EEE sólo podrá aplicar normativa Estado.	PAGA EN ESPAÑA- EN AUTONOMÍA en que está situado el inmueble en España, y con normativa de esa autonomía. (Se considera donación de inmueble la de acciones o participaciones de sociedades que tengas principalmente inmuebles).
	Bienes MUEBLES en ESPAÑA	PAGA EN ESPAÑA-ESTADO sólo sobre valor bienes muebles situados en España (ej. cuentas bancarias): -si donatario reside en UE o EEE podrá aplicar normativa autonómica en donde hayan estado situados esos bienes más días durante los últimos 5 años. -si donatario reside fuera UE o EEE sólo podrá aplicar normativa Estado.	PAGA EN ESPAÑA-EN AUTONOMÍA en que resida donatario, si se trata de donación de otros bienes y derechos situados en España o fuera de España (ej. Cuentas bancarias), y con normativa de esa autonómica. Podrá deducir impuesto pagado en extranjero por donación de bienes fuera España.

DONACIONES (CONT.)		DONATARIO NO RESIDENTE EN ESPAÑA	DONATARIO RESIDENTE EN ESPAÑA (en autonomía régimen común)
DONANTE RESIDENTE O NO RESIDENTE en ESPAÑA	Bienes MUEBLES o INMUEBLES fuera de ESPAÑA	NO PAGA EN ESPAÑA	PAGA EN ESPAÑA-ESTADO, si es donación inmueble en extranjero: -si inmueble está en UE o EEE podrá aplicar normativa autonómica donde resida donatario. -si inmueble está fuera UE o EEE sólo podrá aplicar normativa Estado. Podrá deducir impuesto pagado en extranjero por donación inmueble fuera España.

Puede existir alguna peculiaridad en herencias y donaciones con residentes del País Vasco o Navarra, así como en herencias con residentes de los tres únicos Estados que tienen suscrito con España Convenio de Doble Imposición en materia de herencias (Francia, Suecia y Grecia).

A estos efectos, se considera que una persona residente en España lo es en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando haya permanecido en su territorio un mayor número de días de los 5 años inmediatos anteriores. En todo caso, si se trata de un extranjero residente y sin otra residencia fiscal previa en España.

En la **Comunidad de Madrid**, en cuanto a la tarifa del impuesto, es preciso estar a lo dispuesto en el artículo 23 del DECRETO Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, que indica que la cuota íntegra del **impuesto sobre sucesiones y donaciones**, se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable hasta €	Cuota íntegra €	Resto base liquidable hasta €	Tipo aplicable %
0	0	8.313,20	7,65
8.313,20	635,96	7.688,15	8,50
16.001,35	1.289,45	8.000,66	9,35
24.002,01	2.037,51	8.000,69	10,20
32.002,70	2.853,58	8.000,66	11,05
40.003,36	3.737,66	8.000,68	11,90
48.004,04	4.689,74	8.000,67	12,75
56.004,71	5.709,82	8.000,68	13,60
64.005,39	6.797,92	8.000,66	14,45
72.006,05	7.954,01	8.000,68	15,30
80.006,73	9.178,12	39.940,85	16,15
119.947,58	15.628,56	39.940,85	18,70
159.888,45	23.097,51	79.881,71	21,25
239.770,16	40.072,37	159.638,43	25,50
399.408,59	80.780,17	399.408,61	29,75
798.817,20	199.604,23	En adelante	34,00

REDUCCIONES EN EL IMPUESTO DE SUCESIONES EN LA COMUNIDAD DE MADRID

Grupo	Miembros	Reducción
Grupo I *	Descendientes y adoptados menores de 21 años	16.000,00 €
	Por cada menor de 21 años	4.000,00 €
	Límite de la reducción.	48.000,00 €
Grupo II *	Descendientes y adoptados menores de 21 años o más	16.000,00 €
	Cónyuges, ascendientes y adoptantes	16.000,00 €
Grupo III	Colaterales 2º y 3er grado	8.000,00 €
	Ascendientes y descendientes por afinidad	8.000,00 €
Grupo IV	Colaterales de 4º grado, grados más distantes y extraños	No hay reducción

* Aclaración grupos I y II consultar página 78

En la **Comunidad de Madrid**, entre las bonificaciones en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones serán aplicables las siguientes bonificaciones (Art. 25 DECRETO Legislativo 1/2010, de 21 de octubre):

Bonificación en adquisiciones mortis causa

Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el apdo. 2 del Art. 20, Ley 29/1987, de 18 de diciembre, aplicarán una bonificación del 99% en la cuota tributaria derivada de adquisiciones mortis causa y de cantidades percibidas por beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integren la porción hereditaria del beneficiario.

Bonificación en adquisiciones ínter vivos

En las adquisiciones ínter vivos, los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de parentesco de los previstos en el apdo. 2 del Art. 20, Ley 29/1987, de 18 de diciembre, aplicarán una bonificación del 99% en la cuota tributaria derivada de las mismas. Será requisito necesario para la aplicación de esta bonificación que la donación se formalice en documento público.

Cuando la donación sea en metálico o en cualquiera de los bienes o derechos contemplados en el Art. 12, Ley 19/1991, de 6 de junio, la bonificación solo resultará aplicable cuando el origen de los fondos donados esté debidamente justificado, siempre que, además, se haya manifestado en el propio documento público en que se formalice la transmisión el origen de dichos fondos.

NUEVO IMPUESTO DE ENVASES Y EMBALAJES DE PLÁSTICO DE UN SOLO USO

El 1 de enero de 2023 entró en vigor el nuevo Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables por medio de la aprobación de la Ley 7/2022, de 8 de abril. Este impuesto grava el plástico no reciclado, lo que impacta en toda la cadena de suministro. También se ha aprobado el modelo 592 de Autoliquidación y el modelo A22 de Solicitud de devolución, regulando a su vez la inscripción en el registro territorial del impuesto, la llevanza de la contabilidad de fabricantes y la presentación del libro registro de existencias para los adquirentes intracomunitarios.

Es un impuesto con una amplia repercusión dado que afecta no solo a las empresas dedicadas a la fabricación o distribución de envases, sino también a cualquier importador o adquirente intracomunitario de envases de plástico (con o sin contenido).

Ámbito objetivo y hecho imponible

Se incluyen en el ámbito objetivo de este impuesto:

- a) Los envases no reutilizables que contengan plástico.
- b) Los productos plásticos semielaborados destinados a la obtención de los envases a los que hace referencia la letra a), tales como las preformas o las láminas de termoplástico.
- c) Los productos que contengan plástico destinados a permitir el cierre, la comercialización o la presentación de envases no reutilizables.

Aquellos productos a los que se hace referencia en el apartado 1 de este artículo que, estando compuestos de más de un material, contengan plástico, se gravarán por la cantidad de plástico que contengan.



HECHO IMPONIBLE	DEVENGO	CONTRIBUYENTE
FABRICACIÓN	Primera entrega o puesta a disposición en el TAI o pago anticipado	Fabricante
IMPORTACIÓN	Momento en que se devenguen derechos de importación.	Importador
ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA	15 del mes siguiente al inicio del transporte o expedición de factura.	Adquiriente
TENENCIA IRREGULAR	Momento de la introducción irregular o del descubrimiento.	Quien los posea, comercialice, transporte o utilice

En los **supuestos de fabricación**, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el TAI, de los productos sujetos por el fabricante, excepto si se realizan pagos anticipados anteriores a la primera entrega, en cuyo caso el impuesto se devengará (total o parcialmente) en el momento del cobro total o parcial del precio, por los importes percibidos.

En los **supuestos de importación**, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación.

En el caso de **adquisiciones intracomunitarias**, el devengo del impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los productos sujetos al impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

Supuestos de no sujeción y exenciones

Se regulan varios supuestos de no sujeción y exenciones que implicarán la no tributación. En concreto, se prevé, entre otros supuestos, que no estarán sujetos al impuesto, entre otros, la fabricación, importación o adquisición de las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos concebidos para ser incorporados a los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Tampoco estará sujeta la fabricación de aquellos productos destinados a ser enviados fuera del TAI.

Por su parte, **estarán exentas** de tributación las pequeñas importaciones o adquisiciones intracomunitarias de envases, esto es, aquellas **cuyo peso total del plástico no reciclado no exceda de 5 kilogramos en un mes**.

También se establece la **exención** del impuesto respecto aquellos productos que se destinen a prestar la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, así como los rollos de plástico para ensilados de uso agrícola y ganadero.

También se declara, entre otros supuestos, exenta la adquisición intracomunitaria de los productos que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente, se destinen a ser enviados a un territorio distinto al TAI.

Contribuyentes

Son contribuyentes quienes realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Base imponible y tipo

La base imponible del Impuesto se cuantifica por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos objeto del impuesto, a la que le resultará de aplicación el tipo impositivo de 0,45 € por kilogramo.

Deducciones y devoluciones

Fabricantes y adquirentes intracomunitarios podrán, en la autoliquidación correspondiente a cada periodo de liquidación, minorar de las cuotas devengadas el importe del impuesto pagado en determinados supuestos. La norma establece para las importaciones, en determinados casos, un sistema de devolución del impuesto pagado. Asimismo, tendrán derecho a solicitar la devolución del impuesto pagado los adquirentes de los productos sujetos, en ciertos supuestos

OBLIGACIONES FORMALES Y MODELOS DE DECLARACIÓN

En el BOE del día 30-12-2022 se publicó la Orden HFP/1314/2022, de 28 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 592 de Autoliquidación y el modelo A22 de Solicitud de devolución, regulando a su vez la inscripción en el registro territorial del impuesto, la llevanza de la contabilidad de fabricantes y la presentación del libro registro de existencias para los adquirentes intracomunitarios.



INSCRIPCIÓN

- Registro territorial del Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables.
- Plazo: antes del inicio o 31 de enero de 2023.
- Sanción fija: 1.000 euros



OBLIGACIONES CONTABLES

- Fabricantes: Contabilidad que permita identificar materias primas para obtener los productos.
- Adquirentes: Contabilidad que permita identificar las existencias.



Representante

- Obligación de nombrar representantes por contribuyentes no establecidos
- Plazo: antes de la primera entrega
- Sanción: 1.000 euros.

A continuación, analizamos las principales obligaciones formales aparejadas con la entrada en vigor del impuesto.

Modelos 592 y A22

La presentación del modelo 592 y, en su caso, el pago de la deuda tributaria se efectuará dentro de los 20 días naturales siguientes (o 15, en caso de domiciliación bancaria) a aquél en que finaliza el periodo de liquidación que corresponda, coincidiendo éste con el trimestre natural, salvo que se trate de contribuyentes cuyo período de liquidación del IVA fuera mensual, en cuyo caso el cómputo también será mensual.

La presentación del modelo A22, se efectuará dentro de los 20 primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el trimestre en que se produzcan los hechos que motivan la solicitud de devolución.

INCN	PERIODO LIQUIDACIÓN
< 6.010.121,04	Trimestral
>6.010.121,04	Mensual
Plazo general	20 días desde la finalización del periodo de referencia
IMPORTACIÓN	Legislación aduanera

La norma limita la posibilidad de presentación del modelo A22 a los importadores y adquirentes de productos objeto del impuesto no contribuyentes. Por tanto, se puede concluir que los adquirentes intracomunitarios, sujetos pasivos del impuesto, que realicen a su vez importaciones, solamente podrán deducir las cuotas de importación objeto de devolución (por ejemplo, en caso del envío fuera de España de los productos importados) a través del modelo 592, esperando al último periodo de liquidación del año natural, en su caso, para solicitar la devolución del saldo existente en caso de que superen el importe de las cuotas devengadas.

Inscripción en el registro territorial del impuesto

Los fabricantes de productos objeto del impuesto, deberán solicitar la inscripción en el registro territorial de la Oficina Gestora de la AEAT donde radique el establecimiento en el que ejerzan su actividad.

Los adquirentes intracomunitarios de tales productos, también deberán solicitar su inscripción ante la citada Oficina Gestora, quedando exceptuados de esta obligación si realizan adquisiciones

intracomunitarias en las que el peso total de plástico no reciclado no exceda de 5 kilogramos en un mes natural.

Idéntica obligación de inscripción, también recae sobre Los representantes de los contribuyentes del impuesto no establecidos en territorio español.

La inscripción deberá formalizarse por medio de una solicitud telemática, acompañada de:

- la documentación acreditativa de la representación para los contribuyentes no establecidos en España,
- identificación del establecimiento en el que los fabricantes desarrollen su actividad e
- indicación del epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas que corresponda.

Esta solicitud deberá efectuarse con carácter previo al inicio de la actividad, y para aquellos obligados cuya actividad ya estuviera iniciada, en los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la orden (1 de enero de 2023). Acordada la inscripción, se expedirá la tarjeta acreditativa de la inscripción que incluirá el código de identificación del plástico (CIP).

Contabilidad y libro registro de existencias

Los fabricantes contribuyentes deberán llevar una contabilidad de los productos objeto del impuesto conforme al formato electrónico que figura en el anexo V de la orden, con un sistema contable en soporte informático, a través de la Sede electrónica de la AEAT, mediante el suministro electrónico de los asientos contables dentro del mes siguiente al periodo de liquidación. A su vez, deberán incluir en su contabilidad las existencias de productos que tengan almacenadas a la entrada en vigor del impuesto.

Los adquirentes intracomunitarios deberán llevar un libro registro de existencias, conforme al formato electrónico que figura en el anexo V de la orden, a través de la Sede electrónica de la AEAT, dentro del mes siguiente al periodo de liquidación. No obstante, sin perjuicio de la obligación de llevanza, no están obligados a presentar este libro en los periodos de liquidación para los que no resulte cuota a ingresar.

Respecto de ambas obligaciones:

- El mes de agosto se considera inhábil, y
- Para los periodos de liquidación comprendidos en el primer semestre de 2023, se establece un periodo transitorio para el suministro de los asientos y presentación del libro de existencias, de modo que se podrán presentar dentro del mes de julio de 2023.

Facturación

Si bien no es objeto de regulación en la orden, sino a través del artículo 82.9 de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, por la que se aprueba el impuesto, con ocasión de las ventas o entregas de los productos objeto del impuesto en España, se deberán cumplir las siguientes obligaciones de facturación:

- En la primera venta o entrega realizada tras la fabricación de los productos, los fabricantes deberán repercutir al adquirente el importe de las cuotas del impuesto devengadas, consignando en la factura separadamente el importe de las cuotas devengadas, la cantidad de plástico no reciclado contenido en kilogramos y el artículo por el que aplica una exención, en su caso.
- Las mismas obligaciones aparecerán en las siguientes ventas (consignando tal detalle en la factura o en un certificado), previa solicitud del adquirente, excepto para las facturas simplificadas.

**ÍNDICE DE PRECIOS AL CONSUMO
I.P.C.**

EJERCICIO FISCAL	2025	2024	2023	2022	2021
IPC GENERAL NACIONAL	3%	3,40%	3,30%	5,90%	-0,50%
IPC VIVIENDA	2,28%	2,00%	2,00%	2,00%	0,80%

TIPO DE INTERES LEGAL/DEMORA DEL DINERO

EJERCICIO FISCAL	2025	2024	2023	2022	2021
INTERÉS LEGAL	3,25%	3,25%	3,25%	3,00%	3,00%
INTERÉS MORA	4,06%	4,0625%	10,50%	3,75%	3,75%

RECARGOS

- Se reducen los recargos por extemporaneidad que serán desde el 1% y aumentarán progresivamente un 1% por cada mes hasta los 12 meses, que será de un máximo del 15%.
- Se introducen supuestos de regularización voluntaria derivada de procedimientos de inspección sin recargo.
- Régimen transitorio: Retroactividad para los recargos que no hayan adquirido firmeza y resulten más favorables.

PLAZO	RECARGO	INTERESES DE DEMORA
De 1 día a 1 mes	1%	-
1 mes y un día a 2 meses	2%	-
2 meses y un día a 3 meses	3%	-
3 meses y un día a 4 meses	4%	-
12 meses y un día	15%	+ Intereses de demora (3,75%)

El Artículo 27.2 LGT exonera del pago de recargos a quienes, habiendo sido objeto de un procedimiento de comprobación, regularice los demás ejercicios en los que se den circunstancias idénticas a las regularizadas, y adicionalmente, se cumplan los siguientes requisitos:

- Que la declaración o autoliquidación se presente en el plazo de seis meses a contar desde el día siguiente a aquél, en que la liquidación se notifique o se entienda notificada.
- Que se produzca el completo reconocimiento y pago de las cantidades resultantes de la declaración o autoliquidación en los términos previstos en el artículo 27.5 LGT.
- Que no se presente solicitud de rectificación de la declaración o autoliquidación, ni se interponga recurso o reclamación contra la liquidación dictada por la Administración.
- Que de la regularización efectuada por la Administración no derive la imposición de una sanción.

PLAZOS PARA EL PAGO

El artículo 62 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria regula los plazos de pago de las deudas tributarias.

PERIODO VOLUNTARIO		VIA DE APREMIO	
Notificadas entre	Ingreso hasta	Notificadas entre	Ingreso hasta
Días 1 y 15 de cada mes	Día 20 el mes posterior	Días 1 y 15 de cada mes	Día 20 del mismo mes
Día 16 y fin de mes	Día 5 del segundo mes	Día 16 y fin de mes	Día 5 del siguiente mes

RESUMEN DE OBLIGACIONES FORMALES EN ENTIDADES	
CONCEPTO	PRESONAS JURÍDICAS Y ENTIDADES SIN PERSONALIDAD JURÍDICA.
Obligaciones Contables	
Contabilidad ajustada al Código de Comercio y al Plan General de Contabilidad.	⌚ En actividades mercantiles
Libros Contables y Societarios	
Libro de inventarios y cuentas anuales.	⌚
Libros de actas.	⌚
Libro de acciones nominativas (sociedades anónimas y comanditarias por acciones).	⌚
Libro registro de socios (sociedades limitadas).	⌚
Libro Registro IVA	
Libro registro de facturas emitidas.	⌚
Libro registro de factura recibidas.	⌚
Libro registro de bienes de inversión.	⌚
Determinadas operaciones intracomunitarias.	⌚

EL REAL DECRETO-LEY 13/2022, DE 26 DE JULIO (BOE 27 DE JULIO DE 2022), CREA UN NUEVO SISTEMA DE COTIZACIÓN POR RENDIMIENTOS NETOS PARA LOS TRABAJADORES AUTÓNOMOS

Sistema de cotización para los trabajadores autónomos basado en los rendimientos anuales obtenidos en el ejercicio de todas tus actividades económicas, empresariales o profesionales.

La base de cotización en función de la previsión del promedio mensual de tus rendimientos netos anuales conforme a una tabla general de bases, fijada cada año por la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Esta tabla establece unos tramos consecutivos de rendimientos netos anuales, en promedio mensual, a los que se asocian una base mínima de cotización y una base máxima.

Si, por el contrario, el promedio mensual de tus rendimientos netos anuales quedara por debajo del límite inferior del tramo 1 de la tabla general de bases, podrás elegir una base de cotización dentro de una tabla reducida que supone una cuota inferior.

Las bases elegidas tendrán carácter provisional hasta el momento de la regularización en el ejercicio siguiente, según los rendimientos anuales obtenidos y comunicados por la Administración tributaria correspondiente.

ELECCIÓN BASE DE COTIZACIÓN

1 (TABLA REDUCIDA)	<=670	751,63	230,00 €	849,66	735,29	225,00 €	718,95	200,00 €
2 (TABLA REDUCIDA)	> 670 y <=900	849,67	260,00 €	900,00	816,99	250,00 €	784,31	220,00 €
3 (TABLA REDUCIDA)	>900 y <= 1.125,9	898,69	275,00 €	1.166,70	872,55	267,00 €	849,67	260,00 €
1 (TABLA GENERAL)	>1.125,9 y<=1.300	950,98	291,00 €	1.300,00	950,98	291,00 €	947,71	290,00 €
2 (TABLA GENERAL)	> 1.300 y <=1.500	960,78	294,00 €	1.500,00	960,78	294,00 €	960,78	294,00 €
3 (TABLA GENERAL)	> 1.500 y <=1.700	960,78	294,00 €	1.700,00	960,78	294,00 €	960,78	294,00 €
4 (TABLA GENERAL)	> 1.700 y <=1.850	1.013,07	310,00 €	1.850,00	1.045,75	320,00 €	1.143,79	350,00 €
5 (TABLA GENERAL)	> 1.850 y <=2.030	1.029,41	315,00 €	2.030,00	1.062,09	325,00 €	1.209,15	370,00 €
6 (TABLA GENERAL)	>2.030 y <=2.330	1.045,75	320,00 €	2.330,00	1.078,43	330,00 €	1.274,51	390,00 €
7 (TABLA GENERAL)	>2.330 y <=2.760	1.078,43	330,00 €	2.760,00	1.111,11	340,00 €	1.356,21	415,00 €
8 (TABLA GENERAL)	> 2.760 y <=3.190	1.143,79	350,00 €	3.190,00	1.176,47	360,00 €	1.437,91	440,00 €
9 (TABLA GENERAL)	> 3.190 y <=3.620	1.209,15	370,00 €	3.620,00	1.241,83	380,00 €	1.519,61	465,00 €
10 (TABLA GENERAL)	> 3.620 y <= 4.050	1.274,51	390,00 €	4.050,00	1.307,19	400,00 €	1.601,31	490,00 €
11 (TABLA GENERAL)	>4.050 y <=6.000	1.372,55	420,00 €	4.139,40	1.454,25	445,00 €	1.732,03	530,00 €
12 (TABLA GENERAL)	> 6.000	1.633,99	500,00 €	4.139,40	1.732,03	530,00 €	1.928,1	590,00 €

Servicios fiscales - Contables

Para maximizar el éxito de su negocio es fundamental mantener al día su situación fiscal, así como sus estados contables y financieros.

Ofrecemos una solución integral con servicios especializados en asesoramiento y gestión en estos ámbitos.

Outsourcing

Ofrecemos servicios de externalización para sus departamentos financieros, administrativos, contables, *family office* y demás, completamente adaptados a sus necesidades.

Actuaciones Forensic

Servicios especializados orientados a la investigación y análisis detallado en contextos legales y empresariales. Incluyen la identificación de irregularidades financieras, fraudes, análisis de datos y elaboración de informes técnicos que respaldan procesos judiciales o internos.

Consultoría para empresas

Servicios Ofrecemos servicios de consultoría financiera y empresarial, especializados en la valoración de empresas y negocios, reestructuraciones y elaboración de planes de viabilidad. Nuestro enfoque abarca todos los sectores, brindando soluciones personalizadas tanto a nivel nacional como internacional.

Due Diligence

Revisión Revisión integral de la empresa y Estudios Económico-Financieros imprescindibles para la toma de decisiones en proceso de compra.

Internacional

Disponemos de una sólida red internacional de profesionales altamente capacitados, lo que nos permite ofrecer soluciones rápidas y efectivas a cualquier necesidad empresarial, sin importar la ubicación.



**“Estamos contigo en el camino:
si buscas rapidez, ve solo;
si quieres llegar lejos, hagámoslo juntos,
con el trabajo de nuestros profesionales”.**