



Estivill
ASSESSORS

ETL
GLOBAL
Tax • Legal

ADP

NEWSLETTER FISCAL ABRIL 2025



EDITORIAL

En esta Newsletter de novedades fiscales correspondiente al mes de abril de 2025 incluimos los siguientes artículos:

- i.** Novedades legislativas, jurisprudenciales y doctrinales
- ii.** Decreto Ley 5/2025, de medidas urgentes en materia fiscal en Catalunya
- iii.** Primer pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades de 2025
- iv.** Campaña de Renta y Patrimonio correspondiente al ejercicio 2024
- v.** Calendario fiscal: abril 2025

Nuestro primer apartado versa sobre las novedades legislativas, jurisprudenciales y doctrinales publicadas recientemente.

En el segundo apartado se incluyen las principales novedades fiscales introducidas en Catalunya mediante el Decreto Ley 5/2025.

En el tercer apartado se analizan las principales modificaciones introducidas por las Orden HAC/262/2025, en relación con los Modelos 202 y 222, de pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades.

Por último, en el cuarto apartado constan unos breves comentarios a la Orden HAC/242/2025 por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF e IP del ejercicio 2024, cuya campaña se inició el pasado 2 de abril.

Esperamos que todas estas informaciones sean de su interés.

Gracias.

Un saludo.



NOVEDADES LEGISLATIVAS, JURISPRUDENCIALES Y DOCTRINALES

Carta de emplazamiento de la Comisión Europea, de fecha 12/03/2025, en cuya virtud denuncia a España ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por trato fiscal discriminatorio de contribuyentes no residentes

La Comisión Europea ha decidido hoy llevar a España ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea por no haber subsanado una infracción en relación con la libre circulación de capitales (artículo 63 TFUE) debido a un trato fiscal discriminatorio de los contribuyentes no residentes. Cuando el pago por transmisión de elementos patrimoniales se difiere durante más de un año o se fracciona a lo largo de un período superior a un año, los contribuyentes residentes podrán pagar el impuesto en el momento en que se devengue la ganancia patrimonial o diferirse proporcionalmente en función del flujo de caja. Sin embargo, a los contribuyentes no residentes no se les ofrece esta posibilidad de diferimiento y deben pagar el impuesto cuando las ganancias patrimoniales se devenguen en el momento de la transmisión de los activos.

El 2 de diciembre de 2021, la Comisión envió a España una carta de emplazamiento, seguida de un dictamen motivado el 23 de mayo de 2024. En sus respuestas formales, y en posteriores intercambios técnicos con las autoridades nacionales, España ha sostenido que su legislación fiscal está en consonancia con el Derecho de la UE.

La Comisión considera que los esfuerzos de las autoridades nacionales han sido, hasta la fecha, insuficientes y, por lo tanto, lleva a España ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Fondo

De acuerdo con la legislación fiscal española, los contribuyentes residentes pueden optar por diferir el impuesto cuando el pago por la transmisión de activos se difiere durante más de un año o se paga en plazos durante un período superior a un año. En este caso, el impuesto se paga proporcionalmente a medida que se recibe cada cuota del precio. Esto permite un beneficio de flujo de caja, ya que solo se paga impuesto sobre la parte de la ganancia de capital correspondiente a los pagos realizados.

Sin embargo, para los contribuyentes no residentes, la situación es diferente. Las ganancias de capital se gravan sobre la base del devengo, lo que significa que el impuesto se recauda en su totalidad en el momento en que se transfiere el activo, incluso si el pago se realiza durante un período prolongado. Esto significa que los contribuyentes no residentes no pueden acogerse a la opción de diferir el pago del



impuesto, aunque reciban el pago fraccionado a lo largo del tiempo. Como resultado, los no residentes se enfrentan a una importante desventaja de flujo de efectivo en comparación con sus homólogos residentes.

Esta diferencia de trato entre residentes y no residentes vulnera el principio de libre circulación de capitales, tal como se recoge en el artículo 63 del TFUE.

Al imponer una estructura fiscal más onerosa a los no residentes, la legislación fiscal española crea una barrera injustificada a las transacciones transfronterizas, lo que es contrario al objetivo de la Unión Europea de promover la libre circulación de capitales dentro de su mercado interior.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea, de fecha 13/03/2025, asunto C-640/23, en relación con la posibilidad de solicitar a la Administración Tributaria las cuotas soportadas indebidas cuando el transmitente no puede rectificar la factura ni la declaración de IVA

ANTECEDENTES Y HECHOS

- Greentech SA adquirió ciertos equipos a Greenfiber International SA, operación que ambas empresas trataron como una entrega de bienes sujeta al IVA, deduciéndose Greentech el impuesto soportado. Sin embargo, en una inspección posterior, la Administración tributaria rumana reclasificó dicha operación como una transmisión de una universalidad parcial de bienes, operación no sujeta al IVA según el derecho nacional y la Directiva del IVA. Esta reclasificación generó una liquidación fiscal contra Greentech por más de 4 millones de RON en concepto de IVA y recargos.
- La controversia radica en que Greentech, al no poder obtener la devolución del IVA pagado a Greenfiber (que lo ingresó en Hacienda y no pudo rectificar la factura por haber prescrito el plazo legal), solicitó ejercer su derecho a deducción del IVA, alegando imposibilidad material de recuperar el impuesto indebidamente pagado.
- El caso llegó al Tribunal Supremo de Rumanía, que planteó cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE).



El TSJUE:

- No hay derecho a deducir el IVA en una operación que, tras una inspección fiscal, ha sido recalificada como no sujeta al IVA, aunque inicialmente se tratase como una operación gravada y se haya pagado IVA.
- Sin embargo, si el contribuyente no puede recuperar el IVA del proveedor (por ejemplo, porque ha prescrito el plazo para rectificar la factura), los principios de neutralidad fiscal y efectividad exigen que el contribuyente pueda solicitar directamente a la Administración tributaria la devolución de ese IVA indebidamente pagado.

El Tribunal estableció que:

- No existe derecho a deducción en operaciones no sujetas al IVA, ya que el impuesto no se ha devengado legalmente.
- La solución no es permitir la deducción, sino habilitar al contribuyente a solicitar directamente la devolución a la Administración tributaria si no puede recuperarlo del emisor de la factura.
- La imposibilidad de deducir el IVA en estas circunstancias no vulnera la neutralidad fiscal si se garantiza un mecanismo eficaz para la devolución del impuesto pagado indebidamente.
- La carga fiscal no debe recaer sobre el adquirente cuando es imposible o excesivamente difícil obtener la devolución del IVA del vendedor.

Auto de Tribunal Supremo 1253/2024, de fecha 15/01/2025, sobre la deducibilidad de los gastos derivados de la titularidad de un bien, no afecto a la actividad principal, si existe correlación con los ingresos obtenidos por su uso

El Tribunal Supremo ha admitido a trámite el recurso interpuesto por una sociedad contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que rechazó la deducibilidad, en el Impuesto sobre Sociedades, de los gastos derivados del amarre de un puerto, al considerar que no guardaban relación con la actividad económica de la empresa.

La cuestión a resolver es si los gastos derivados de la titularidad de un bien no afecto a la actividad principal pueden ser deducidos si existe correlación con los ingresos obtenidos por su uso.



La recurrente plantea que la deducibilidad de un gasto no debe depender exclusivamente de su relación directa con la actividad principal de la sociedad, sino de su correlación con los ingresos generados, en este caso, los obtenidos por la cesión del amarre. Alega que se ha vulnerado la normativa del Impuesto y principios constitucionales, argumentando que la interpretación adoptada por el tribunal valenciano es contradictoria con otras sentencias del Supremo y podría generar desigualdad tributaria entre contribuyentes de distintas regiones.

El Alto Tribunal ha considerado que el recurso presenta interés casacional, pues afecta a la interpretación de la deducibilidad de gastos asociados a ingresos atípicos en el Impuesto sobre Sociedades.

Resolución del TEAC, de fecha 25/02/2025, sobre la rectificación de una autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2022 presentada el mismo día de la sentencia que declaró inconstitucional la limitación a la compensación de BINs

Criterio:

Deben ser admitidas las solicitudes de rectificación presentadas el día 18 de enero de 2024 por ser esa la fecha en que se dictó la Sentencia 11/2024, del Tribunal Constitucional, por la que se resuelve la cuestión de inconstitucionalidad 2577-2023, en relación con el artículo 3.1, apartados primero y segundo, del Real Decreto-ley 3/2016.

La expresión "a dicha fecha" del 18 de enero de 2024 comprende el espacio temporal que transcurre hasta que deja de ser 18 de enero de 2024, es decir hasta las 23, 59 horas del 18 de enero de 2024, limitándose los efectos a partir de las 00:00 horas del 19 de enero de 2024 siendo ese el momento a partir del cual debe considerarse que las solicitudes presentadas no podrían revisarse con fundamento en la inconstitucionalidad del RD ley 3/2016 que recoge la STC de 18/01/2024.

Asimismo, existen diversas referencias en la LGT en las que se contiene la expresión "a la fecha de" que suponen claramente que dicha expresión equivale a considerar incluida la fecha en cuestión.

HECHOS

- La entidad XZ, S.A., como representante de un grupo fiscal, presentó la autoliquidación consolidada del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2022 (modelo 220). Posteriormente, el 18 de enero de 2024, solicitó la rectificación de dicha autoliquidación alegando que aplicó las limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas (BINs) introducidas por el Real



Decreto-ley 3/2016, norma que ese mismo día fue declarada inconstitucional por el Tribunal Constitucional (STC 11/2024).

- En concreto, la entidad solicitó la devolución de 1.427.937,86 euros, que habría abonado de más por la aplicación de la norma inconstitucional, junto con los intereses de demora conforme al artículo 32 de la LGT.
- La AEAT inadmitió la solicitud de rectificación al considerar que había sido presentada fuera de plazo, dado que, a su juicio, la sentencia del TC limitaba sus efectos a rectificaciones solicitadas con anterioridad al 18 de enero de 2024, fecha en que se dictó la misma.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC estima la reclamación presentada por XZ, S.A., y declara que la solicitud de rectificación presentada el 18 de enero de 2024 es válida y conforme a Derecho, anulando así la resolución de inadmisión de la AEAT.
- El Tribunal ordena que la Administración tributaria practique las operaciones necesarias para resolver la solicitud de rectificación conforme a la nulidad de las disposiciones declaradas inconstitucionales.

Fundamentos jurídicos del fallo

El TEAC basa su decisión en los siguientes argumentos:

1. Interpretación literal y favorable al contribuyente de la expresión "a la fecha de dictarse esta sentencia" (STC 11/2024). Entiende que dicha expresión incluye el propio día 18 de enero de 2024, y no solo fechas anteriores.
2. Se apoya en criterios de cómputo de plazos (art. 133.1 LEC) y en otros preceptos de la LGT que emplean expresiones similares, concluyendo que "a la fecha de" incluye ese día completo hasta las 23:59h.
3. Aplica el principio pro actione, priorizando una interpretación que garantice el ejercicio efectivo de derechos, en este caso, el de rectificar una autoliquidación basada en una norma inconstitucional.
4. Invoca la jurisprudencia del Tribunal Supremo en supuestos similares (IIVTNU, STS 10/07/2023, 05/12/2023, 11/03/2024), donde se interpretó también que las limitaciones de efectos de sentencias del TC se aplicaban a partir del día siguiente a la fecha de la sentencia.



5. Considera que la devolución de ingresos indebidos puede realizarse en ejecución directa de la resolución, sin requerir otro procedimiento, conforme al art. 221.2 LGT y jurisprudencia de la Audiencia Nacional.

Consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos, números V0197/2025 y V0198/2025, de 19/02/2025, en cuanto a la aplicación de la inversión del sujeto pasivo de IVA en la transmisión de inmuebles gravados con hipoteca u otra garantía

El cambio de criterio afecta a la aplicación de la inversión del sujeto pasivo del IVA en la transmisión de bienes inmuebles gravados con hipotecas cuando el comprador retiene parte del precio de compra para cancelar la hipoteca. Hasta ahora, la DGT consideraba que, en estos casos, la operación estaba sujeta a la inversión del sujeto pasivo conforme al artículo 84.Uno.2º.e), tercer guion, de la Ley 37/1992 del IVA.

Artículo 84. Sujetos pasivos

Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto: ... 2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación: ... e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles: ... – Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.

Criterio anterior

Hasta la fecha de estas dos consultas, la DGT consideraba que la inversión del sujeto pasivo era aplicable en los siguientes casos:

- Dación en pago: Cuando el inmueble se transmitía a cambio de la extinción total o parcial de la deuda hipotecaria.
- Adjudicación en pago de asunción de deudas: Cuando el comprador asumía la obligación de cancelar la deuda garantizada.
- Transmisión con retención del precio: Cuando el comprador retenía parte del precio para cancelar la hipoteca del inmueble transmitido.



Este criterio se fundamentaba en que cualquier operación que implicara la extinción de una deuda garantizada con el inmueble debía considerarse dentro del supuesto de inversión del sujeto pasivo.

Cambio de criterio en las consultas V0197/2025 y V0198/2025

Dichas consultas modifican este enfoque y establecen que la inversión del sujeto pasivo solo es aplicable si la transmisión del inmueble se realiza en el marco de una "ejecución de garantía".

- La mera retención del precio para pagar la hipoteca ya no se considera suficiente para aplicar la inversión del sujeto pasivo.
- La DGT limita la aplicación de este mecanismo a transmisiones que sean consecuencia directa de la ejecución de la garantía hipotecaria, es decir:
 - Subasta judicial o extrajudicial del inmueble.
 - Adjudicación al acreedor en pago de la deuda.
 - Entrega del inmueble con subrogación expresa del comprador en la deuda hipotecaria.

Si la venta del inmueble se realiza sin ejecución formal de la garantía, incluso si el comprador retiene parte del precio para cancelar la hipoteca, se mantiene el régimen general del IVA y no opera la inversión del sujeto pasivo.

Fundamentos del cambio de criterio

El cambio de criterio se basa en dos resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC):

1. Resolución de 20 de septiembre de 2022 (RG 03131/2020)

- Se establece que la ejecución de la garantía es el elemento esencial para aplicar la inversión del sujeto pasivo.
- Se descarta la aplicación automática del régimen en casos donde simplemente se retiene el precio para cancelar la hipoteca.

2. Resolución de 20 de octubre de 2022 (RG 2077/2020)

- Se matiza el criterio anterior, admitiendo la inversión del sujeto pasivo cuando la transmisión del inmueble se realiza con una carga urbanística vigente, equiparándola a una garantía real.



- Sin embargo, no modifica la exigencia de que exista una ejecución de garantía para la inversión del sujeto pasivo en el caso de hipotecas.

Consecuencias del cambio de criterio

- Se restringe la aplicación de la inversión del sujeto pasivo en transmisiones de inmuebles con hipotecas.
- Las operaciones en las que el comprador retiene parte del precio para cancelar la hipoteca ahora deben tributar bajo el régimen general del IVA, salvo que haya una ejecución de garantía.
- Se revisan criterios previos de la DGT, como los recogidos en la consulta V0170/2020, V1415/2013 y V0692/2020, que aplicaban la inversión del sujeto pasivo en estos casos.

Conclusión

El nuevo criterio de la DGT endurece los requisitos para que opere la inversión del sujeto pasivo, alineándose con la interpretación restrictiva del TEAC. Ahora, solo se aplicará este mecanismo en operaciones en las que haya una ejecución de garantía y no simplemente porque el comprador retenga parte del precio para cancelar una hipoteca.

Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos, número V0039/2025, de 19/02/2025, en relación con la tributación por ITPyAJD de la adjudicación de un inmueble a un matrimonio en gananciales

En la presente consulta se analiza la extinción de un condominio sobre un inmueble cuya titularidad ostentan un matrimonio casado en gananciales y el hermano de uno de los cónyuges. Se decide adjudicar el inmueble al matrimonio, que compensa al hermano en metálico.

De acuerdo con la doctrina emitida por el Tribunal Supremo en su sentencia 1058/2019, de 26 de marzo, la operación tributará por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, siendo la base imponible la parte que adquiere la sociedad de gananciales y que deja de ser del otro comunero.

Esto supone un cambio de criterio respecto a las contestaciones que venía resolviendo la Dirección General de Tributos, que anteriormente interpretaba que, al tratarse de una extinción parcial del condominio, debía tributar por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.



DECRETO LEY 5/2025, DE 25 DE MARZO, DE MEDIDAS URGENTES EN MATERIA FISCAL

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- Se rebaja un punto el tipo aplicable al tramo más bajo de renta, que pasa del 10,5% al 9,5%. El tipo catalán se equipara así al de otras comunidades (Andalucía, Castilla-La Mancha y Murcia) y se sitúa por debajo del de Asturias (10%). También se simplifica la escala, que deviene más homogénea y pasa de tener 9 a 8 tramos.

Estos dos cambios en la escala favorecerán a los contribuyentes con una base liquidable inferior a los 33.000 euros anuales.

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base liquidable hasta (euros)	Tipo aplicable porcentaje (%)
0,00	0,00	12.500,00	9,50%
12.500,00	1.187,50	9.500,00	12,50%
22.000,00	2.375,00	11.000,00	16,00%
33.000,00	4.135,00	20.000,00	19,00%
53.000,00	7.935,00	37.000,00	21,50%
90.000,00	15.890,00	30.000,00	23,50%
120.000,00	22.940,00	55.000,00	24,50%
175.000,00	36.415,00	en adelante	25,50%

- También en el ámbito del IRPF, se ajustan los requisitos de edad y renta para deducirse el alquiler de vivienda habitual:
 - La edad máxima para acceder a la deducción se eleva de 32 a 35 años, cosa que beneficiará a 16.183 personas más que ahora.
 - El límite de renta pasa de 20.000 a 30.000 € (equivalente a un salario bruto de entre 35.000 y 40.000 €), un cambio que beneficiará a 14.589 personas más que ahora.
 - El importe máximo deducible aumenta de 300 a 500 € (1.000 € en el caso de tributación conjunta y de familias numerosas y monoparentales).
 - Se elimina el requisito según el cual el alquiler debía superar el 10% de la renta del contribuyente para poder acceder a la deducción.
- Además, se establecen tres nuevas deducciones:



- Alquiler habitual por víctimas de violencia machista: hasta 1.000 €, que puede llegar a 1.200 € en caso de discapacidad igual o superior al 65% o si hay menores a cargo.
- Por las aportaciones de capital realizadas a sociedades cooperativas agrarias y de vivienda: hasta 3.000 €.
- Por el acogimiento de personas menores de edad, con los mismos importes que los vigentes por nacimiento y adopción: 150 € en la declaración individual y 300 € en la conjunta.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Las medidas de este bloque ponen el foco en las políticas de acceso a la vivienda. Se establecen tipos reducidos para determinados colectivos y aumentan los tipos que gravan las transmisiones de inmuebles superiores a 600.000 €.

Concretamente:

- Se eleva de 32 a 35 años la edad de los jóvenes que hasta ahora disfrutaban del tipo reducido del 5% en la adquisición de vivienda habitual, de cuya medida se beneficiarán unos 4.910 jóvenes, que se sumarán a los 13.386 beneficiarios actuales.

Se establece un tipo reducido del 5% en la adquisición de vivienda habitual por víctimas de violencia machista.

- Se crean dos nuevos tramos del 12% y 13% que gravarán de forma progresiva la transmisión de inmuebles de precio más elevado:
 - Inmuebles con valor declarado hasta 600.000 €: 10%
 - Entre 600.000 y 900.000 €: 11%
 - Entre 900.000 y 1.500.000 €: 12%
 - Superior a 1.500.000 €: 13%

En el año 2023, solo un 3% de los inmuebles transmitidos tenía un valor declarado superior a 600.000 € y, en el caso concreto de los pisos y viviendas unifamiliares, la media del valor declarado fue de 145.000 €.



- Se fija un tipo del 20% en la compra de inmuebles por parte de grandes tenedores.
- También se fija un tipo del 20% en la compra de edificios enteros de viviendas, excepto si concurren tres requisitos:
 - que el comprador sea una persona física.
 - que el inmueble tenga un máximo de 4 pisos.
 - que se destinen a vivienda habitual del comprador y sus familiares.
- Se bonifica al 100% la transmisión a cooperativas de vivienda sin ánimo de lucro.
- Se elimina la bonificación del 70% para empresas inmobiliarias en la transmisión de viviendas.
- Se aprueban bonificaciones del 50% de la cuota en la transmisión de edificios enteros de oficinas o de edificios de estructura no finalizada para su transformación en viviendas en régimen de protección oficial, y en la transmisión de inmuebles que hayan de constituir la sede social o centro de trabajo de empresas o negocios profesionales; en caso que estas transmisiones se graven con IVA, la bonificación del 50% se aplicaría en la cuota del AJD.
- Se fija un tipo cero para la transmisión de vehículos con el distintivo ambiental de cero emisiones.
- Se bonifica al 100% la transmisión de obras de arte cuando las adquiera un empresario dedicado a la compraventa de arte y las venda en el plazo de un año.
- En cuanto al AJD:
 - Se bonifica al 100% el tipo aplicado en la escritura de adquisición de vivienda habitual por jóvenes de hasta 35 años, cuando la compra esté sujeta a IVA por ser una primera transmisión.
 - Se fija un tipo del 3,5% en la transmisión de inmuebles entre empresarios cuando se renuncie a la exención de IVA.



Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Se introducen cambios para reforzar la protección a víctimas de violencia machista.

- En la modalidad de sucesiones: bonificación del 99% de la cuota cuando se trate de herederos de una víctima.
- En la modalidad de donaciones: si la víctima recibe un inmueble que destinará a vivienda habitual o dinero para adquirirla, se aplicará una reducción del 95% sobre el valor de la vivienda o del importe donado, con un límite de 100.000 € (200.000 € en caso de discapacidad igual o superior al 65% o si hay menores a cargo).

Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos

- Se duplica la tarifa del impuesto en todas las modalidades, de manera que en Barcelona el pago oscilaría entre 2 y 7 € por persona y noche y en el resto de Catalunya entre 1,2 y 6 €.
- Se habilita a los ayuntamientos para aprobar un recargo municipal de hasta 4 € por persona y noche; y en el caso del Ayuntamiento de Barcelona, que ya aplica uno, se autoriza a ampliarlo hasta los 8 €.



PRIMER PAGO FRACCIONADO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE 2025

El pasado 19 de marzo se publicó la Orden HAC/262/2025, de 12 de marzo, por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, para aprobar los nuevos modelos 202 y 222, de pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, para adecuarlos a las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Sociedades por la Ley 13/2023 (transposición de la Directiva 2011/16/UE) y la Ley 7/2024, por la que se establece un Impuesto Complementario para los grupos multinacionales y los nacionales de gran magnitud.

MODELO 202

¿A quién afectan las modificaciones en el cálculo del pago fraccionado del IS?

Datos adicionales (3)

☐ Entidad que aplica el régimen de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre

☐ Entidad que aplica el régimen de la Ley 11/2009, de 26 de octubre

☐ Entidad de capital-riesgo que aplica el régimen fiscal especial del art. 50 LIS

☐ Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

1.2 ☐ Entidad que cumple los requisitos para la aplicación de los incentivos de empresa de reducida dimensión (art. 101 LIS) y aplique el tipo de gravamen específico previsto para estas entidades

1.3 ☐ Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros

☐ Cooperativa fiscalmente protegida

☐ Marque esta casilla si concurre ALGUNA de las siguientes circunstancias:

- Entidad que aplica la Reserva para inversiones en Canarias o tenga derecho a la bonificación del art. 26 Ley 19/1994
- Entidad que aplica el régimen ZEC
- Entidad que aplica la bonificación de Ceuta y Melilla art. 33 LIS
- Entidad con resultados positivos por operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integran en la base imponible por aplicación del art. 17.2 LIS
- Entidad parcialmente exenta que aplica el régimen fiscal especial Cap. XIV Tít. VII LIS
- Entidad que aplica la bonificación del art. 34 LIS

1.1 ☐ Entidad con importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior inferior a 1 millón de euros

☐ Otras entidades con posibilidad de aplicar más de un tipo impositivo

☐ Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en curso

Importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo:

☐ - Igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros

☐ - Igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros

☐ - Igual o superior a 60 millones de euros

1. Entidades de reducida dimensión (ERD). Modificaciones en el tipo de gravamen

1.1. ERD con INCN 12 meses anteriores < 1M€ (MICROEMPRESAS)

- Que apliquen la modalidad del artículo 40.2 → no les afecta
- Que hayan optado por la modalidad del artículo 40.3 → en 2025 aplicarán una escala con más de un porcentaje de gravamen en el IS



MICROEMPRESAS (NO PATRIMONIALES) INCN 12 meses anteriores < 1 M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
base imponible hasta 50.000 €	21%	5/7	15,00%
Resto base imponible	22%	5/7	15,00%

1.2. ERD con INCN ejercicio anterior entre 1M€ y 6M€

- a) Que apliquen la modalidad del artículo 40.2 → no les afecta
- b) Que hayan optado por la modalidad del artículo 40.3 → en 2025 aplicarán el tipo de gravamen específico del 24% en el IS

ERD (NO PATRIMONIALES) INCN 12 meses anteriores entre 1 M€ y 6M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
Tipo de gravamen único	24%	5/7	17,00%

1.3. ERD con INCN ejercicio anterior entre 6M€ y 10M€ que aplican obligatoriamente la modalidad del artículo 40.3 → en 2025 aplicarán el tipo de gravamen específico del 24% en el IS

ERD (NO PATRIMONIALES) INCN 12 meses anteriores entre 1 M€ y 6M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
Tipo de gravamen único	24%	5/7	17,00%



2. Entidades que aplican (obligatoria o voluntariamente) la modalidad del artículo 40.3

Liquidación (4)			
☐ Liquidación modalidad artículo 40.2 LIS ☐ Liquidación modalidad artículo 40.3 LIS			
A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 LIS			
Base del pago fraccionado.....	01		
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria)	02		
A ingresar	03		
B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 LIS			
Resultado contable (después del IS e IC)	04		
Correcciones al resultado contable:			
	Aumentos		Disminuciones
2.1. Corrección por Impuesto sobre Sociedades (IS)	05		06
Corrección por Impuesto Complementario (IC).....	67		
Reversión del 30% del importe de los gastos de amortiz. contable (art. 7 Ley 16/2012).....		37	
Resto correcciones al resultado contable, excepto comp. BI negativa ej. ant.	07		08
TOTAL	38		39
Base imponible previa.....			13
Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base			44
Compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores			14
2.2. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades que cumplan los requisitos para la aplicación de los incentivos de empresa de reducida dimensión (art. 101 LIS) y apliquen el tipo de gravamen específico previsto para estas entidades)		Aumentos	Disminuciones
	45		46

2.1. Grupos empresariales, nacionales y multinacionales, cuya facturación ≥ 750 M€ en cifras consolidadas en, al menos, dos de los cuatro ejercicios anteriores al de referencia.

Al igual que el gasto por Impuesto sobre Sociedades no es gasto fiscalmente deducible, el gasto por Impuesto Complementario tampoco lo es (modificación artículo 15.g) LIS). No obstante, hay numerosos supuestos en los que el Impuesto Complementario Nacional será 0 (cero).

- Grupos internacionales: régimen transitorio hasta 2026 inclusive
- Grupos "domésticos" o que estén en fases iniciales de internacionalización:

El Impuesto Complementario Nacional podría considerarse 0 (cero) durante un período de 5 años, si se cumple que:

- Sus Entidades Constitutivas no radiquen en más de 6 jurisdicciones.
- El valor neto contable de los activos de las Entidades Constitutivas en países distintos del de referencia < 50 M€.



c) Exclusión de "minimis" (con carácter permanente y no temporal)

El Impuesto Complementario Nacional podría considerarse 0 (cero) si:

- La media del volumen de negocios (durante el ejercicio y los 2 anteriores) < 10M€.
- La media de las pérdidas o ganancias (durante el ejercicio y los 2 anteriores) < 1M€.

2.2. Ajuste por Reserva de Nivelación art. 105 LIS

Se restringe la aplicación de los ajustes por Reserva de Nivelación a las entidades que cumplan los requisitos para ERD y que apliquen el tipo de gravamen específico, es decir, parece, que las MICROEMPRESAS, aunque pueden optar por la determinación de la base del pago de gravamen de acuerdo con la modalidad del artículo 40.3 no podrán aplicar el incentivo de Reserva de Nivelación en la determinación del pago fraccionado.

3. Determinación del Beneficio Operativo a efectos de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros:

3.1. No se tendrán en cuenta, para la determinación del beneficio operativo, los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la BI del IS:

Se añade un apartado 6) en la letra i)

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (4)		Importe P. fraccionado ejercicio en curso
Límite art. 16.5 y/o 83 LIS		
a)	Gastos financieros del periodo impositivo derivados de deudas por adquisición de participaciones afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo)	
b)	Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo)	
c1)	Gastos financieros del periodo impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ($\leq [b]$, $[a=c1+c2], \geq 0$)	
c2)	Gastos financieros del periodo impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ($=-[a-c1], \geq 0$)	
d)	Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ($[b \geq c1+d], \geq 0$)	
Límite art. 16.1 y 16.2 LIS		
e)	Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo)	
f)	Gastos financieros del periodo impositivo ($= [c1+e]$)	
g)	Ingresos financieros del periodo impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios ...	
h)	Gastos financieros netos del periodo impositivo ($= [f-g]$)	
i)	Límite a la deducción de gastos financieros netos ($= 30\% [i1+i2+i3+i4+i5+i6]$, mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto ≥ 1 millón)	
i1)	Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
i2)	Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
i3)	Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
i4)	Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
i5)	Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)	
i6)	Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible	
Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores		
Límite total a la deducción de gastos financieros netos , en todo caso, 1 millón de euros si el límite a la deducción de gastos financieros netos más la adición de límite consignado en la letra i) es inferior a 1 millón		
Gastos financieros netos del periodo impositivo deducibles ($[h-i], \geq 0$)		
i2)	Gastos financieros netos del periodo impositivo no deducibles ($= [h-i], \geq 0$)	
m)	Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ($\leq [d], \geq 0$)	
n)	Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados	
Total gastos financieros del periodo impositivo no deducibles ($= [c2+i2]$)		



3.2. Se da nueva redacción a los apartados k), l1) y l2) para aclarar que “El límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite de la deducción de gastos financieros netos más la adición del límite consignado en la letra j) es inferior a 1 millón”.

Modelo 222

I. Revisión de las entidades incluidas en el perímetro de consolidación

Con carácter general, no podrán formar parte del grupo de consolidación las entidades que al cierre del período impositivo se encuentren en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.e) LSC, aún cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que a la conclusión del ejercicio en que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

A los solos efectos de determinar la concurrencia de esta causa de disolución, el Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, prorrogó la exclusión para el cómputo del Patrimonio Neto las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2024.

El Real Decreto-ley 9/2024 de 23 de diciembre, en su artículo 5 prorrogó la suspensión de la causa de disolución por pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se iniciara en el año 2026, añadiendo la no inclusión en el cómputo de las pérdidas derivadas por la DANA de los ejercicios 2024 y 2025 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2026. Este Real Decreto -ley fue derogado por la Resolución de Resolución de 22 de enero de 2025, del Congreso de los Diputados.

El Real Decreto-ley, de 28 de enero, recogió las medidas referentes a la suspensión de la causa de disolución por pérdidas provocadas por la DANA en los ejercicios 2024 y 2025, pero NO la prórroga de la suspensión de las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021.

Cuando se produzcan variaciones en la composición del grupo fiscal, la entidad representante lo comunicará a la Administración tributaria, identificando las entidades que se han integrado en él y las que han sido excluidas. Dicha comunicación se realizará en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición.



II. Grupos de consolidación fiscal de reducida dimensión (art. 101 LIS) que apliquen, obligatoria o voluntariamente, la modalidad del artículo 40.3 LIS

Liquidación (5)	
1 Liquidación modalidad artículo 40.2 LIS	2 Liquidación modalidad artículo 40.3 LIS

Están obligados a la modalidad regulada en el artículo 40.3 LIS, los contribuyentes:

- Cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.
- Que se acojan al Régimen de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje.

Datos adicionales (4)

☐ Grupo de entidades en el que es aplicable el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje

3 ☒ Grupo fiscal que cumpla los requisitos para la aplicación de los incentivos de empresa de reducida dimensión (art. 101 LIS) y aplique el tipo de gravamen específico previsto para estas entidades

☐ Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.000.000 euros

☐ Grupo de cooperativas fiscalmente protegidas

☐ Grupo fiscal formado exclusivamente por entidades de capital-riesgo que apliquen el régimen fiscal especial del art. 50 LIS

☐ Marque esta casilla si concurre ALGUNA de las siguientes circunstancias:

- Grupo fiscal que aplica la Reserva para inversiones en Canarias o tenga derecho a la bonificación del art. 26 Ley 19/1994
- Grupo fiscal que aplica el régimen ZEC
- Grupo fiscal que aplica la bonificación de Ceuta y Melilla art. 33 LIS
- Grupo fiscal con resultados positivos por operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integran en la base imponible por aplicación del art. 17.2 LIS
- Grupo fiscal parcialmente exento que aplica el régimen fiscal especial Cap. XIV Tit. VII LIS
- Grupo fiscal que aplica la bonificación del art. 34 LIS

4 ☒ Grupo fiscal con importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior inferior a 1 millón de euros

☐ Otros grupos fiscales con posibilidad de aplicar dos tipos impositivos

☐ Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en curso

Importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo:

☐ - Igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros

☐ - Igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros

☐ - Igual o superior a 60 millones de euros

- 3** Teniendo en cuenta el nuevo tipo de gravamen específico para estos grupos, el importe del pago fraccionado será del 17% de la Base Imponible.

INCEN 12 meses anteriores entre 1 M€ y 10 M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
Tipo de gravamen específico	24%	5/7	17,00%



4

Teniendo en cuenta la nueva escala de gravamen para estos grupos, el importe del pago fraccionado será del 15% de la Base Imponible.

INCEN 12 meses anteriores < 1 M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
base imponible hasta 50.000 €	21%	5/7	15,00%
Resto base imponible	22%	5/7	15,00%

III. Determinación del Beneficio Operativo a efectos de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros

5

No se tendrán en cuenta, para la determinación del beneficio operativo, los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la BI del IS:

Se añade un apartado 6) en la letra j), a la que se da una nueva redacción, eliminando la referencia al límite de 1 M€.

6

La nueva letra l) recogerá el importe del límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite a la deducción de gastos financieros netos más la adición de límite consignado en las letras k y l sea inferior a 1 millón.

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (6)

	Importe P. fraccionado ejercicio en curso
Límite art. 16.5 o 83 LIS	
a) Gastos financieros del periodo impositivo derivados de deudas por adquisición de participaciones afectados por art. 16.5, 67 b) o 83 LIS (sin signo)	
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5, 67 b) o 83 LIS (sin signo)	
c1) Gastos financieros del periodo impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5, 67 b) o 83 LIS ($\leq [b]$, $[a=c1+c2]$, ≥ 0)	
c2) Gastos financieros del periodo impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS ($= [a-c1]$, ≥ 0)	
d) Gastos financieros del grupo pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83, deducibles tras este límite ($[b+c1+d+e]$, ≥ 0)	
e) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS, deducibles tras este límite, generados o asumidos por las entidades previamente a su incorporación al grupo (art. 67 b) y 74.3 b) LIS) ($[b+c1+d+e]$, ≥ 0)	
Límite art. 16.1 y 16.2 LIS	
f) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS (sin signo)	
g) Gastos financieros del grupo del periodo impositivo ($= [c1+f]$)	
h) Ingresos financieros del grupo del periodo impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios	
i) Gastos financieros netos del grupo del periodo impositivo ($= [g-h]$)	
j) Límite a la deducción de gastos financieros netos ($= 30\% [i]$; $[j2+j3+j4+j5+j6]$, mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto ≥ 1 millón)	
j1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
j2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
j3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) ...	
j4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) ..	
j5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)	
j6) Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible	
k) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores generado en el grupo	
l) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores, generado o asumido por las entidades previamente a su incorporación al grupo (art. 67 a) y 74.3 b) LIS	
6 Límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite a la deducción de gastos financieros netos más la adición de límite consignado en las letras k y l sea inferior a 1 millón.	
n1) Gastos financieros netos del periodo impositivo deducibles ($[i-n1+n2]$, ≥ 0)	
n2) Gastos financieros netos del periodo impositivo no deducibles ($= [i-n1]$, ≥ 0)	
o) Gastos financieros del grupo pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ($\leq [d]$, ≥ 0)	
p) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites, generados o asumidos por las entidades previamente a su incorporación al grupo (art. 67 b) y 74.3 b) LIS) ($\leq [e]$, ≥ 0)	
q) Gastos financieros netos del grupo pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS aplicados	
r) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos anteriores aplicados no afectados por art. 16.5, 67 b) y/o 83 LIS, generados o asumidos por las entidades previamente a su incorporación al grupo (art. 67 b) y 74.3 b) LIS	
Total gastos financieros del periodo impositivo no deducibles ($= [c2+n2]$)	



BREVES COMENTARIOS A LA ORDEN HAC/242/2025, DE 13 DE MARZO, POR LA QUE SE APRUEBAN LOS MODELOS DE DECLARACIÓN DEL IRPF Y DEL IP EJERCICIO 2024

Plazo de presentación del borrador y declaración IRPF 2024

Entre los días 2 de abril y 30 de junio de 2025, ambos inclusive. En caso de domiciliación del importe a pagar el último día para la presentación será el 25 de junio. Si se opta por domiciliar solo el segundo plazo el último día para la presentación será el 30 de junio de 2025, inclusive.

Obligación de declarar

Con carácter general, están obligados a presentar la declaración todos los contribuyentes que hayan obtenido en 2024 rentas sujetas al Impuesto.

No existe obligación de declarar cuando se perciben sólo las siguientes rentas:

- ✓ Rendimientos del trabajo:
 - Límite de 22.000€ cuando la renta se perciba de un sólo pagador o se perciban rendimientos de más de un pagador y concurra cualquiera de las situaciones siguientes:
 - Que la suma de las rentas obtenidas por el segundo pagador y restantes, por orden de cuantía, no superen en conjunto 1.500€.
 - Cuando lo que se perciba sean prestaciones de clases pasivas y el tipo de retención se determine por el procedimiento especial previsto al efecto.
 - Cuando hayan percibido prestaciones por desempleo.
- ✓ El límite será de 15.876€ (cuantía que se corresponde con el importe del salario mínimo interprofesional) cuando se dé cualquiera de las siguientes situaciones:
 - Que el rendimiento proceda de más de un pagador y la suma de las rentas obtenidas por el segundo y restantes pagadores superen 1.500€.
 - Que el rendimiento corresponda a pensiones compensatorias.
 - Que el pagador no tenga obligación de retener.
 - Que se perciban rendimientos del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.



- ✓ Rendimientos de capital mobiliario y ganancias patrimoniales sujetas a retención o ingreso a cuenta cuando las percepciones no superen 1.600€. No será de aplicación respecto de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención, no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.
- ✓ Rentas inmobiliarias imputadas, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de Letras del Tesoro, subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas, con el límite conjunto de 1.000€.
- ✓ Cuando sólo se obtengan rendimientos íntegros del trabajo, del capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000€ y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500€.

Siempre están obligados a declarar:

- ✓ Los contribuyentes que tengan derecho a alguna de las siguientes deducciones o reducciones y deseen ejercitar tal derecho:
 - La deducción por adquisición de vivienda por quienes aplican el régimen transitorio.
 - Deducción por doble imposición internacional.
 - Quienes realicen aportaciones al patrimonio protegido de discapacitados o a sistemas de previsión social, si desean ejercitar el derecho a la reducción de la base del Impuesto.
- ✓ Los contribuyentes que desean obtener devoluciones por:
 - Retenciones, ingresos a cuenta o pagos fraccionados.
 - Las retenciones por IRNR cuando se haya adquirido la residencia en 2020.
 - Deducción por maternidad.
 - Deducciones por descendientes o ascendientes discapacitados o por familia numerosa.
- ✓ Las personas titulares del ingreso mínimo vital y las personas integrantes de la unidad de convivencia.



- ✓ Todos aquellos contribuyentes que hayan percibido prestaciones por desempleo, por así exigirlo la normativa de la Seguridad Social.
- ✓ Aquellas personas físicas 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.

El Borrador

Para la autoliquidación correspondiente a 2024 todos los contribuyentes, con independencia de la naturaleza de sus rentas, pueden solicitar el borrador de la declaración.

- ✓ En primer lugar, hay que advertir que el borrador se pone a disposición de los contribuyentes a efectos meramente informativos y que puede contener datos erróneos o no contemplar determinadas rentas. En principio, la omisión de rentas no recogidas en el borrador no exime al contribuyente de responsabilidad, aunque en algún caso concreto podría esgrimirse este argumento en un procedimiento de revisión.
- ✓ Plazo de disposición: el borrador estará a disposición de los contribuyentes a partir del día 2 de abril, a través del Servicio de tramitación del borrador/declaración en la dirección electrónica de la AEAT.
- ✓ Vías para solicitar el borrador: con certificado electrónico reconocido, con la Cl@ve Móvil (incluye Cl@ve PIN) y con el número de referencia suministrado por la AEAT -para ello se debe de comunicar en la web, o con la App, el NIF, el importe de la casilla 505 de la Renta 2023 y la fecha de caducidad del DNI o, si es perpetuo, la de expedición-. En el caso de contribuyentes con número de identidad extranjero (NIE) deberán aportar el número de soporte de este documento; en el caso de que el número de identificación fiscal comience con las letras K, L, M, deberá comunicarse la fecha de nacimiento.

Si se trata de un contribuyente no declarante en el año inmediato anterior, se deberá aportar un código internacional de cuenta bancaria española (IBAN) en el que figure como titular a 31 de diciembre de 2024, a efectos de la obtención del número de referencia.

- ✓ Modificación:

Si existiera algún error, imprecisión, o faltase cualquier dato, podrá rectificarse por:



- Medios electrónicos, a través de Internet, en la dirección electrónica de la AEAT.
- Por medios electrónicos, a través del teléfono, previa solicitud de cita, comunicando el contribuyente su NIF y su número de referencia o alternativamente su Cl@ve Móvil (incluye Cl@ve PIN).
- Mediante personación, previa solicitud de cita, en cualquier Delegación de la AEAT, aportando el contribuyente para acreditar su identidad, entre otros datos, su número de identificación fiscal (NIF).
- Asimismo, podrá solicitarse la modificación del borrador de declaración en las oficinas de las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales que hayan suscrito con la AEAT un convenio de colaboración para la implantación del sistema de ventanilla única tributaria, en los términos previstos en dicho convenio.

Como el borrador no es más que una ayuda para declarar, y la AEAT lo elabora con los datos facilitados por otros obligados tributarios y por el propio contribuyente, conviene revisarlo con atención, cuidando especialmente los siguientes aspectos:

- La individualización de rentas en los matrimonios, especialmente las de capital, ganancias y pérdidas patrimoniales e imputaciones de rentas inmobiliarias.
- Los inmuebles, referencia catastral y titularidad de los mismos, sobre todo en casos de condominio o de desmembración del dominio.
- Las circunstancias personales y familiares, sobre todo si hubieran cambiado a lo largo de 2024 como en el caso de matrimonios, divorcios, nacimiento de hijos o convivencia con ascendientes.
- Las aportaciones a Colegios profesionales, las cuotas sindicales y las aportaciones a partidos políticos.
- Las siguientes deducciones:
 - Por adquisición de vivienda habitual: conviene revisar, en el caso de matrimonios, si los importes por amortización e intereses del préstamo son los que corresponden a cada cónyuge, si se trata del préstamo con el que se financió la vivienda y si la parte utilizada para adquirirla es la correcta.



- Por alquiler de vivienda habitual.
- Las reguladas por las Comunidades Autónomas.
- Por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.
- Por donativos.
- Por adquisición de vehículos eléctricos y puntos de recarga.
- Si hay que devolver deducciones de años anteriores por incumplir requisitos.
- Los saldos a compensar o las cantidades a imputar, ambos procedentes de ejercicios pasados con incidencia en esta declaración.
- ✓ Confirmación:
 - Por medios electrónicos, a través de Internet, en la dirección electrónica de la AEAT, por teléfono, previa solicitud de cita, a través de la App.
 - Por medios electrónicos a través del teléfono, previa solicitud de cita. En este caso el contribuyente deberá comunicar, entre otros datos, su número de identificación fiscal (NIF), el número de referencia o "Cl@ve Móvil (incluye Cl@ve PIN)", así como, en su caso, el código internacional de cuenta bancaria (IBAN) en el que desee efectuar la domiciliación o solicitar la devolución.
 - En las oficinas de la AEAT y previa solicitud de cita, así como en las oficinas habilitadas por las Comunidades Autónomas, Ciudades con Estatuto de Autonomía y Entidades Locales para la confirmación del borrador de declaración y su inmediata transmisión electrónica.

La declaración

- ✓ Plazo: desde el 2 de abril hasta el 30 de junio de 2025 ambos inclusive.

Si se domicilia el pago, el plazo finalizará el 25 de junio, aunque el cargo en cuenta se realizará el 1 de julio. No obstante, si se opta por domiciliar únicamente el segundo plazo, el último día de presentación será el 30 de junio, efectuándose el cargo del segundo plazo el 5 de noviembre de 2025.
- ✓ Formas de presentación electrónica:



- Por medios electrónicos a través de Internet en la sede electrónica de la Agencia Tributaria, utilizando certificado reconocido, "Cl@ve Móvil (incluye Cl@ve PIN)", número de referencia.
- Por medios electrónicos a través del teléfono, previa solicitud de cita.
- A través de los servicios de ayuda en las oficinas de la AEAT o en las habilitadas por las CCAA y EELL, previa solicitud de cita.

Modelos de declaración

- ✓ Modelo 100: documento de ingreso o devolución de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que consta de dos ejemplares, un documento de ingreso o devolución (ejemplar para el contribuyente) y un documento de ingreso (ejemplar para la entidad colaboradora), en su caso, para efectuar el ingreso en dicha entidad.
- ✓ Modelo 102: documento de ingreso del segundo plazo de la declaración que consta de dos ejemplares, uno para el contribuyente y otro para la entidad colaboradora-AEAT. El número de justificante que habrá de figurar en este documento será un número secuencial cuyos tres primeros dígitos se corresponderán con el código 102.

Nuevos medios de pago en la declaración que resulte a ingresar

Se podrá realizar el pago mediante tarjeta de crédito en condiciones de comercio electrónico seguro o mediante Bizum.

Fraccionamiento del pago

Se podrá fraccionar, sin interés ni recargo alguno, el importe de la deuda tributaria, en dos partes: la primera, del 60% de su importe, en el momento de presentar la declaración, y la segunda, del 40% restante, hasta el 5 de noviembre de 2025, inclusive.

La falta de pago en plazo de la primera fracción, esto es, del 60 por 100, determina el inicio del período ejecutivo por la totalidad del importe a ingresar resultante de la autoliquidación.

Sistema único para la corrección de las autoliquidaciones

Es una nueva figura que sustituirá el actual sistema dual de autoliquidación complementaria y solicitud de rectificación. De esta forma, mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa el obligado tributario, podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad.



Se configura como el procedimiento general con una excepción, cuando el motivo de la rectificación alegado sea exclusivamente la eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior, en cuyo caso la rectificación se podrá efectuar mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa o bien mediante el procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones.

Se añaden dos nuevas casillas:

- ✓ La casilla 669: tiene por objeto permitir aquellas rectificaciones para las que no exista una casilla específica en el modelo. Esta casilla se podrá cumplimentar exclusivamente en aquellos casos en los que la autoliquidación rectificativa se deba a una discrepancia de criterio administrativo cuyo ajuste no pueda realizarse a través del resto de casillas del modelo. El importe de este ajuste se tendrá en cuenta en el cálculo del resultado de la declaración (casilla 670).
- ✓ La casilla 701 (Documento de ingreso o devolución): se crea para permitir que, en los casos de solicitudes de devolución, el contribuyente pueda diferenciar las que derivan de la aplicación de la normativa del Impuesto de aquellas que puedan corresponderse con una solicitud de ingresos indebidos teniendo en cuenta el diferente régimen de unas y otras devoluciones.

Forma y plazo de presentación del formulario de apoderamiento para la solicitud de la devolución por aportaciones a mutualidades en relación con el periodo impositivo 2019 y ejercicios anteriores no prescritos

La tramitación para determinar la procedencia y, en su caso, practicar las devoluciones derivadas de la jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo en relación a la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF se realizará a través del formulario de apoderamiento que la AEAT ponga a disposición de los contribuyentes en su Sede Electrónica.

El plazo de presentación del formulario de apoderamiento para la solicitud de la devolución por aportaciones a mutualidades correspondiente al ejercicio 2019 y a los ejercicios anteriores no prescritos será el comprendido entre los días 2 de abril y 30 de junio de 2025, ambos inclusive.



CALENDARIO FISCAL ABRIL

ABRIL 2025						
LUNES	MARTES	MIÉRCOLES	JUEVES	VIERNES	SÁBADO	DOMINGO
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Desde el 2 de abril hasta el 30 de junio

Renta y Patrimonio

- Presentación por Internet de las declaraciones de Renta 2024 y Patrimonio 2024. Con resultado a ingresar con domiciliación bancaria, hasta el 25 de junio

Hasta el 12 de abril

Intrastat- estadística comercio intracomunitario

- Marzo 2025. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 22 de abril

RENTA Y SOCIEDADES

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

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

Primer trimestre 2025: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

PAGOS FRACCIONADOS RENTA

- Primer trimestre 2025:
 - Estimación directa: 130
 - Estimación objetiva: 131



PAGOS FRACCIONADOS SOCIEDADES Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE NO RESIDENTES

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

IVA

- Marzo 2025. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Primer trimestre 2025. Autoliquidación: 303
- Primer trimestre 2025. Declaración-liquidación no periódica: 309
- Primer trimestre 2025. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Primer trimestre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios en recargo de equivalencia: 308
- Solicitud de devolución por sujetos pasivos en el régimen simplificado del IVA y que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, por adquirir determinados medios de transporte: 308
- Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Marzo 2025: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Enero 2025. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Marzo 2025: 548, 566, 581
- Primer trimestre 2025: 521, 522, 547
- Primer trimestre 2025 Actividades V1, F1: 553 (establecimientos autorizados para la llevanza de la contabilidad en soporte papel)
- Primer trimestre 2025. Solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572



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

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Marzo 2025. Grandes empresas: 560
- Primer trimestre 2025. Excepto grandes empresas: 560
- Año 2024. Autoliquidación anual: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Marzo 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Primer trimestre 2025. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación: 587. Solicitud de devolución: A23. Presentación contabilidad de existencias
- Primer trimestre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592. Solicitud de devolución: A22
- Año 2024. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. Producción de residuos radioactivos. Autoliquidación: 584
- Año 2024. Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados. Autoliquidación anual: 589
- Año 2025. Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Primer pago fraccionado 585

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN

- Primer trimestre 2025: 595

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Marzo 2025: 604



Aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma

- Pago a cuenta 1P 2025: 793

Hasta el 30 de abril

IVA

- Marzo 2025. Autoliquidación: 303
- Marzo 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Marzo 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Marzo 2025. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Marzo 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Primer trimestre 2025: Ventanilla única – Regímenes exterior y de la Unión: 369

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Primer trimestre 2025. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195

IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

- Primer trimestre 2024: 490

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Marzo 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Primer trimestre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Primer trimestre 2025. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación: 593

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES

- Primer trimestre 2025: 235



DECLARACIÓN INFORMATIVA TRIMESTRAL DE OPERACIONES DE COMERCIO DE BIENES CORPORALES REALIZADAS EN LA ZONA ESPECIAL CANARIA SIN QUE LAS MERCANCÍAS TRANSITEN POR TERRITORIO CANARIO

- Primer trimestre 2025: 281

DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE PAGOS TRANSFRONTERIZOS

Primer trimestre 2025: 379

El presente documento es una recopilación de la información recabada por ETL GLOBAL ADDIENS, S.L. / ESTIVILL PROFESSIONALS ASSOCIATS, S.L. y cuya finalidad es estrictamente informativa y divulgativa. En definitiva, la información y comentarios en esta Newsletter contenidos no suponen en ningún caso asesoramiento jurídico de ninguna clase y en ningún caso podrá utilizarse esta Newsletter como documento sustitutivo de dicho asesoramiento jurídico. El contenido del presente documento es estrictamente confidencial y no podrá ser divulgado a terceros sin la previa autorización de ETL GLOBAL ADDIENS, S.L. / ESTIVILL PROFESSIONALS ASSOCIATS, S.L.

CONTACTO ESTIVILL ASSESSORS - ETL GLOBAL ADD



PEDRO CAMBAS

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona

pcambas@etl.es

93 202 24 39



MANEL PLANÀS

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona

mplanas@etl.es

93 202 24 39



ESTEVE MOYA

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona

emoya@etl.es

93 202 24 39



MARIANO ROCA

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona

mroca@etl.es

93 202 24 39



ARNAU FARRÉ

Socio ETL GLOBAL ADD | Tarragona

afarre@etl.es

977 300 019



JORDI RIUS I PERRAMON

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona

jrius@etl.es

93 202 24 39



EMILIO BENITO

Estivill Assessors – ETL GLOBAL ADD

| Reus

EBenito@estivill.com

977 128 742



ANTONI ALFONSO

Estivill Assessors – ETL GLOBAL ADD

| Reus

AAfonso@estivill.com

977 128 742

Estivill
—
ASSESSORS



Estivill Assessors - ETL GLOBAL ADD es una firma jurídica multidisciplinar de carácter global, especializada en el asesoramiento fiscal, jurídico y mercantil, laboral, contable y procesal integral y personalizado, a empresas y particulares con más de 80 años de experiencia.

Disponemos de oficinas en Barcelona, Tarragona, Girona, Sabadell, Reus y Sitges.

Desde el año 2022, estamos integrados en el grupo ETL GLOBAL.

De origen alemán y con más de 140 despachos repartidos en el territorio español, ETL GLOBAL ocupa la 5ª posición en los rankings de facturación de empresas de servicios profesionales de auditoría y el 7º puesto en el ranking de firmas jurídicas en nuestro país.

ETL GLOBAL es el líder en Europa con más de 500.000 clientes Pymes situándose en la 3ª posición después de las Big4 a nivel europeo y en el puesto décimo quinto a nivel mundial.

www.estivill.com

Estivill Assessors - ETL GLOBAL ADD

PL Llibertat 17 | 43201 Reus (Espanya) | estivill@estivill.com | Tel. + 34 977 128 742