

# Boletines Oficiales

## Estado

Miércoles 15 de enero de 2025



Núm. 13

### ACTIVIDADES ECONÓMICAS

[Real Decreto 10/2025](#), de 14 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025).

[pág. 6]

## Navarra

14 de enero de 2025

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

### IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

[ORDEN FORAL 120/2024, de 17 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 78/2023, de 16 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos 592 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y A22 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", y se regulan la inscripción en el registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias.

[pág. 6]

## País Vasco

N.º 11, viernes 17 de enero de 2025



### PRESUPUESTOS GIPUZKOA

[NORMA FORAL 4/2024](#), de 20 de diciembre, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2025.

### IMPUESTO COMPLEMENTARIO GIPUZKOA

[DECRETO FORAL-NORMA 2/2024](#), de 27 de diciembre, por el que se aprueba la incorporación al ordenamiento jurídico tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa de la transposición de la Directiva (UE) 2022/253, del Consejo, de 15 de diciembre, relativa a la garantía de un nivel mínimo de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

[pág. 7]

## País Vasco

n.º 8, martes 14 de enero de 2025



### DESTINO DE LA CONTRIBUCIÓN OBLIGATORIA PARA LA EDUCACIÓN Y PROMOCIÓN COOPERATIVA Y OTROS FINES DE INTERÉS PÚBLICO EN SUPUESTOS DE EMERGENCIA CATASTRÓFICA

[LEY 7/2024, de 19 de diciembre, de](#) modificación de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi

[pág. 9]

## Álava

Boletín n.º 6 del viernes, 17 de enero de 2025



### MODIFICACIÓN MODELOS DE DECLARACIÓN

[Orden Foral 2/2025](#), de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 9 de enero. Modificar las Órdenes Forales 761/2011, de 27 de diciembre, y 880/2000, de 11 de diciembre, por las que se aprueban los modelos 193 y 345, respectivamente

[pág. 10]

MODELO 190 y 10-T.



[Orden Foral 1/2025](#), de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 9 de enero. Modificar la Orden Foral 772/2021, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del

[pág. 10]

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Rendimientos del trabajo, de actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, así como los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los ficheros directamente legibles por ordenador del modelo 190, y el modelo 10-T relativo al certificado de los rendimientos del trabajo, de actividades económicas y de premios.

### Gipuzkoa

#### Boletín 17-01-2025, Número 11

##### MODIFICACIÓN MODELOS DE DECLARACIÓN

[Orden Foral 13/2025](#), de 13 de enero, por la que se aprueba el **modelo 296** para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas obtenidas sin establecimiento permanente en el impuesto sobre la renta de no residentes, y sus formas y plazos de presentación.



[Orden Foral 15/2025](#), de 13 de enero, por la que se aprueban el **modelo 210** de declaración del impuesto sobre la renta de no residentes, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación, y se desarrollan determinadas normas relativas a la tributación de no residentes.

[pág. 11]

[Orden Foral 16/2025](#), de 14 de enero, por la que se introducen diversas correcciones en la Orden Foral 3/2025, de 3 de enero, por la que se aprueba el **modelo 192** de declaración anual de operaciones con Letras de Tesoro, así como el plazo y su forma de presentación.

### Bizkaia

#### 14 DE ENERO DE 2025

##### MODIFICACIÓN DIVERSAS DECLARACIONES

[ORDEN FORAL 8/2025, de 9 de enero](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifican la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2211/2016, de 15 de diciembre, por la que se aprueba el **modelo 193** de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, normal y simplificado, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2282/2016, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 198 de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 252/2002, de 21 de enero, por la que se aprueba el **modelo 192** de declaración anual en soporte magnético de operaciones con Letras del Tesoro, así como los diseños físicos y lógicos de dichos soportes, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1487/2019, de 23 de julio, por la que se aprueba el **modelo 182** de declaración informativa de donativos, donaciones, prestaciones gratuitas de servicios, aportaciones y disposiciones, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2942/2009, de 18 de noviembre, por la que se aprueba el **modelo 345** de declaración anual de EPSVs, Planes de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, PIAS, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia, la Orden Foral de la diputada foral de Hacienda y Finanzas 560/2023, de 9 de noviembre, por la que se aprueba el **modelo 721** «Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y la Orden Foral de la diputada foral de Hacienda y Finanzas 559/2023, de 9 de noviembre, por



[pág. 11]

la que se aprueban el **modelo 172** «Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales» y el **modelo 173** «Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

## Congreso de los Diputados



Congreso de los Diputados

SE APLICARÁ EL TIPO 0

**DONACIONES ALIMENTARIAS.** El Congreso de los Diputados aprueba la Ley de prevención de las pérdidas y el desperdicio alimentario y continúa su tramitación en el Senado.

[pág. 13]

El Proyecto de Ley establece que el Gobierno establecerá **el mecanismo para la aplicación inmediata del tipo del 0 por ciento a todas las entregas de bienes**, en especies o dinerarias, **realizadas en concepto de donativos para la adquisición de alimentos o artículos de primera necesidad a las entidades sin fines lucrativos.**

## Consultas de la DGT



CONDENA EN COSTAS

**IVA/IRPF. COSTAS PROCESALES.** Consulta que analiza la tributación de la condena en costas para el ganador y el perdedor en un pleito.

[pág. 16]



TIPO APLICABLE DE IVA

**VENTA DE LIBRO ELECTRÓNICO.** La DGT confirma el tipo reducido del IVA del 4% para licencias de libros electrónicos, incluyendo su comercialización a través de cuadernos físicos con código QR.

[pág. 17]



RENDIMIENTOS DE CAPITAL INMOBILIARIO

**IRPF.** La DGT permite deducir los gastos de cancelación y constitución de hipoteca para inmuebles arrendados, siempre que se justifique su vinculación directa al alquiler.

[pág. 19]



AJUSTE EXTRACONTABLE

**IS. PRÉSTAMOS PARTICIPATIVOS.**

Consulta sobre el préstamo participativo entre sociedades vinculadas y su impacto fiscal

[pág. 20]



HOLDING

**IS. TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL.**

Consulta sobre exención y doble imposición en participaciones en entidades no residentes

[pág. 22]

## Resolución del TEAC



### PRINCIPIO DE NE BIS IN IDEM

LGT. RECAUDACIÓN. SEGUNDO ACUERDO DE DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. El TEAC confirma que no es posible reiterar un procedimiento de responsabilidad tributaria anulado por falta de prueba del elemento subjetivo del responsable.

[pág. 23]



Criterios Recientes del TEAC sobre las consecuencias de NO aplicación del Régimen FEAC

[pág. 25]

## Sentencia



### GASTOS FINANCIEROS

IS. GASTOS NO DEDUCIBLES. La Audiencia Nacional avala la no deducción de gastos financieros derivados de una operación intragrupo por falta de motivación económica. No son deducibles los gastos financieros derivados de la financiación para la adquisición ruinoso de participaciones de 2 entidades.

[pág. 28]



### RECARGO POR PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEO

LGT. INTERPRETACIÓN DEL REQUERIMIENTO PREVIO. La Audiencia Nacional anula un recargo por declaración extemporánea tras vincularlo a actuaciones inspectoras previas. EL “requerimiento previo” es interpretado como cualquier actuación administrativa con conocimiento del obligado tributario conducente a la regularización

[pág. 30]



### NULIDAD DEL REGLAMENTO DE ACCESO A LA PROFESIÓN DE ABOGADO Y PROCURADOR

El TS declara nulo el [Real Decreto 64/2023](#), de 8 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 34/2006, de 20 de octubre, sobre el acceso a las profesiones de la Abogacía y la Procura

[pág. 31]



### INFORMACIÓN GUARDADA EN UN ORDENADOR

LGT. ACCESO A INFORMACIÓN DEL ORDENADOR. El Tribunal Supremo avala el acceso tributario a datos electrónicos en zonas abiertas al público sin necesidad de autorización judicial

[pág. 33]



### EFFECTO PRECLUSIVO DE LA COMPROBACIÓN LIMITADA

LGT. COMPROBACIÓN LIMITADA. El Tribunal Supremo confirma nuevamente que los efectos preclusivos de las comprobaciones limitadas no se extienden a otros periodos impositivos

[pág. 35]

## Sentencia del TSJUE



DERECHO CROATA

**BECAS ERASMUS +:** el importe abonado a un estudiante no debe tenerse en cuenta al calcular el impuesto sobre la renta del progenitor que lo tiene a su cargo.

[\[pág. 37\]](#)

## Prensa



Rebaja en la fiscalidad de la vivienda

[\[pág. 39\]](#)

FORO 'VIVIENDA, QUINTO PILAR DEL ESTADO DEL BIENESTAR'

El Presidente anuncia 12 nuevas medidas para fortalecer el derecho a la vivienda asequible

[\[pág. 40\]](#)

## Monográfico

Fiscalidad de las diferentes ayudas aprobadas por el [Real Decreto 42/2022, de 18 de enero](#), por el que se regula el Bono Alquiler Joven y el Plan Estatal para el acceso a la vivienda 2022-2025.

[\[pág. 43\]](#)

# Boletines oficiales

## Estado

Miércoles 15 de enero de 2025



Núm. 13

### ACTIVIDADES ECONÓMICAS

[Real Decreto 10/2025](#), de 14 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025).

#### Disposición final segunda. Entrada en vigor.

El presente real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

#### Disposición adicional única. Obligación de comunicación de la codificación de la actividad económica.

Con el fin de dar cumplimiento al artículo 6.a), para su inclusión en los **registros administrativos de la Tesorería General de la Seguridad Social** identificativos de los sujetos responsables de la obligación del ingreso de las cuotas de la Seguridad Social, dichos sujetos responsables deberán comunicar a la citada entidad, conforme a los procedimientos que esta establezca, la siguiente información:

- a) En el caso de **los sujetos responsables que ya consten en los referidos registros a la fecha de entrada en vigor de este real decreto, deberán comunicar la codificación de la variable actividad económica según la CNAE-2025 antes del 30 de junio de 2025.**
- b) En el caso de los sujetos responsables que se incorporen a dichos registros a partir de la entrada en vigor de este real decreto, deberán comunicar en el momento de su incorporación la codificación de la variable actividad económica según la CNAE-2025.
- c) Asimismo, los sujetos responsables indicados en los párrafos anteriores deberán comunicar, igualmente, la codificación de la variable actividad económica según la CNAE-2009 para el periodo de tiempo que transcurra entre la entrada en vigor de este real decreto y la entrada en vigor de la legislación de la Seguridad Social que establezca la tarifa de primas para la cotización al sistema de la Seguridad Social por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales adaptada a la CNAE-2025.

## Navarra

14 de enero de 2025



IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

[ORDEN FORAL 120/2024, de 17 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 78/2023, de 16 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos 592 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y A22 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", y se regulan la inscripción en el registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias.

(...) la disposición transitoria segunda de la Orden Foral 78/2023, estableció la posibilidad de suministrar electrónicamente los asientos contables y el libro registro de existencias que correspondan a los periodos de liquidación de 2024, en enero de 2025.

El efectivo cumplimiento de esta obligación **requiere actualizar el anexo V** de la citada orden foral **para concretar la información contable requerida a los obligados tributarios y para determinar los medios electrónicos que permitan suministrar dicha información.**

Asimismo, se modifica el artículo 6 de la Orden Foral 78/2023 para aplicar las mismas formas de presentación electrónica a los modelos de autoliquidación del impuesto y de solicitud de su devolución.

De esta forma, se podrá suministrar a través de la página web de la Hacienda Foral de Navarra la información requerida o presentar el modelo que corresponda, bien de forma manual cumplimentando el formulario web habilitado al efecto, bien adjuntando un fichero en formato CSV.

## País Vasco

N.º 11, viernes 17 de enero de 2025



### PRESUPUESTOS GIPUZKOA

[NORMA FORAL 4/2024, de 20 de diciembre](#), por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Gipuzkoa para el año 2025.

#### DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA. Interés de demora.

Con efectos **desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre del año 2025**, el interés de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, será del **4,0625 por 100**.

#### DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA. Actualización de los valores catastrales.

A efectos de lo previsto en el artículo 13 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, se establece un coeficiente de actualización del **1,020** aplicable a partir de 1 de enero del año 2025 a los valores vigentes durante el año 2024.

### IMPUESTO COMPLEMENTARIO GIPUZKOA



[DECRETO FORAL-NORMA 2/2024, de 27 de diciembre](#), por el que se aprueba la incorporación al ordenamiento jurídico tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa de la transposición de la Directiva (UE) 2022/253, del Consejo, de 15 de diciembre, relativa a la garantía de un nivel mínimo de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

**Artículo único. Incorporación al ordenamiento jurídico tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa de la transposición de la Directiva 2022/253 del Consejo, de 15 de diciembre, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.**

**1.**– El Impuesto Complementario, aprobado mediante Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias, será de aplicación en el Territorio Histórico de Gipuzkoa en los términos que se expresan en los apartados siguientes.

**2.**– En tanto se produzca la incorporación al Concierto Económico de la oportuna concertación del Impuesto, resultará de aplicación la normativa contenida en la mencionada Ley 7/2024, de 20 de diciembre.

3.- El Impuesto Complementario nacional, primario o secundario, de cada contribuyente se ingresará ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, en función, bien de su domicilio fiscal o bien en idéntica proporción a su volumen de operaciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 15 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante Ley 12/2002, de 23 de mayo, correspondiente al último periodo impositivo del impuesto sobre sociedades o, en su caso, del impuesto sobre la renta de no residentes, que finalice o que hubiera finalizado a la fecha de devengo del impuesto complementario, atendiendo, en caso de contribuyentes que hayan tributado aplicando el régimen de consolidación fiscal, al volumen de operaciones del grupo fiscal.

4.- En los casos de tributación a ambas Administraciones, el sustituto del contribuyente obligado a la presentación de la autoliquidación y al pago de la deuda tributaria del Impuesto presentará ante la Diputación Foral de Gipuzkoa, dentro de los plazos y con las formalidades reglamentarias, la autoliquidación procedente en la que constará, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones.

5.- La declaración informativa y las demás comunicaciones y obligaciones formales exigidas en la normativa del impuesto complementario se presentarán ante los órganos competentes de la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando corresponda a esta la competencia inspectora en el impuesto sobre sociedades, o en su caso, en el impuesto sobre la renta de no residentes, de la entidad constitutiva o, en su caso, de la entidad designada por el grupo multinacional o nacional de gran magnitud.

6.- Corresponderá a los órganos competentes de la Diputación Foral de Gipuzkoa la competencia inspectora del impuesto complementario de aquellos contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud a cuyo sustituto del contribuyente le resulte de aplicación la normativa del Territorio Histórico de Gipuzkoa en el impuesto sobre sociedades de acuerdo con las normas del artículo 14 del Concierto Económico o, en su caso, en el impuesto sobre la renta de no residentes de conformidad con lo previsto en el artículo 21 del mismo, siempre que el grupo multinacional o nacional de gran magnitud cuente en territorio español, a su vez, con un grupo fiscal sujeto al régimen de consolidación fiscal foral y otro sujeto al régimen de consolidación fiscal de territorio común.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se tomará en consideración la normativa del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes correspondiente al último período impositivo de los citados impuestos que finalice o que hubiera finalizado a la fecha de devengo del impuesto complementario.

Por el contrario, la competencia inspectora sobre los contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud que no cuente en territorio español con dos grupos fiscales sujetos respectivamente al régimen de consolidación fiscal foral y común, se atribuirá a los órganos competentes de la Diputación Foral de Gipuzkoa cuando el sustituto del contribuyente del grupo multinacional o de gran magnitud tenga su domicilio fiscal en dicho territorio. No obstante, cuando el volumen de operaciones de dicho grupo hubiese excedido de 12 millones de euros en el ejercicio anterior y en dicho ejercicio el grupo hubiese realizado en territorio común el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, los contribuyentes que formen parte de dicho grupo quedarán sometidos a la competencia inspectora de la Administración de territorio común.

En el supuesto de contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud que no cuente en territorio español con dos grupos fiscales sujetos respectivamente al régimen de consolidación fiscal foral y común, quedarán sometidos a la competencia inspectora de la Administración territorio común cuando formen parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud cuyo sustituto del contribuyente tenga su domicilio fiscal en dicho territorio. No obstante, cuando el volumen de operaciones del grupo hubiese excedido de 12 millones de euros en el ejercicio anterior y en dicho ejercicio el grupo hubiese realizado en el País Vasco el 75 por 100 o más de su volumen de operaciones, los contribuyentes que formen parte de dicho grupo quedarán sometidos a la competencia inspectora de los órganos competentes de la

Diputación Foral de Gipuzkoa cuando el volumen de operaciones realizado en Gipuzkoa sea mayor que el volumen de las operaciones realizado en el resto de Territorios Históricos.

A efectos de lo dispuesto en los dos párrafos anteriores, el volumen de operaciones del grupo estará constituido por la suma o agregación del volumen de operaciones, determinado a efectos del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes, de cada entidad constitutiva radicada en territorio español, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan, correspondiente al periodo impositivo anterior al último período de los citados impuestos que finalice o que hubiera finalizado a la fecha de devengo del impuesto complementario y el volumen de operaciones realizado por el grupo en cada territorio estará constituido por la suma o agregación de las operaciones realizadas en cada territorio por cada entidad constitutiva, antes de las eliminaciones intergrupo que procedan, determinadas o que se determinen a estos efectos según las reglas del impuesto sobre sociedades o del impuesto sobre la renta de no residentes para el mismo periodo.

7.– No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, la competencia para la comprobación del volumen de operaciones señalado en los apartados 3 y 6 anteriores, corresponderá a los órganos competentes de la Diputación Foral de Gipuzkoa, en función de que las entidades del grupo cuyo volumen de operaciones se comprueba apliquen en el impuesto sobre sociedades, o en su caso, en el impuesto sobre la renta de no residentes, la normativa del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Las proporciones para la atribución, a cada entidad constitutiva, del impuesto complementario nacional, del primario y del secundario serán fijadas en las comprobaciones por la Administración competente y surtirán efectos frente al contribuyente en relación con las obligaciones liquidadas, sin perjuicio de las que con posterioridad a dichas comprobaciones se acuerden con carácter definitivo entre las Administraciones competentes.

## País Vasco

14 de enero de 2025

**BOPV**

DESTINO DE LA CONTRIBUCIÓN OBLIGATORIA PARA LA EDUCACIÓN Y PROMOCIÓN COOPERATIVA Y OTROS FINES DE INTERÉS PÚBLICO EN SUPUESTOS DE EMERGENCIA CATASTRÓFICA

[LEY 7/2024, de 19 de diciembre, de](#) modificación de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi.

**Artículo único. Se añade un nuevo apartado 6 al artículo 72 de la Ley 11/2019, de 20 de diciembre, de Cooperativas de Euskadi, con el siguiente contenido:**

**6.– Durante la vigencia de los estados de alarma, excepción y sitio declarados en virtud de la Ley Orgánica 4/1981, de 1 de junio, así como en aquellos casos en los que se haya declarado por el Estado zona afectada gravemente por una emergencia de protección civil, o por la Comunidad Autónoma se haya declarado en una zona la situación de emergencia catastrófica, de acuerdo con las leyes de protección civil y de gestión de emergencias correspondientes, las cooperativas podrán destinar esta contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público (COFIP), total o parcialmente, a las siguientes finalidades:**

a) Como recurso financiero, para dotar de liquidez a la cooperativa en caso de que la situación de emergencia le afecte directamente y resulte necesario para su funcionamiento. A estos efectos, la referida contribución destinada a esta finalidad deberá ser restituida por la cooperativa con, al menos, el 30 % de los resultados de libre disposición que se generen cada año, hasta que alcance el importe que dicha contribución tenía en el momento de adopción de la decisión de su aplicación excepcional y en un plazo máximo de 10 años.

b) A cualquier actividad que redunde en ayudar a frenar o reducir la situación de emergencia derivada de las declaraciones indicadas y/o a paliar sus efectos, bien mediante acciones propias o

bien mediante donaciones a otras entidades públicas o privadas que intervengan en ellas o a las propias cooperativas afectadas.

En ambos casos la contribución obligatoria destinada a esta finalidad deberá contar con la homologación del Consejo Superior de Cooperativas de Euskadi al objeto de verificar su necesidad y destino.

El consejo rector, en estas situaciones, podrá asumir excepcionalmente la competencia para aprobar la aplicación de la contribución obligatoria para la educación y promoción cooperativa y otros fines de interés público (COFIP), en los términos indicados en este apartado, cuando por falta de medios adecuados o suficientes la asamblea general de las sociedades cooperativas no pueda ser convocada para su celebración a través de medios telemáticos.

## Álava

**Boletín nº 6 del viernes, 17 de enero de 2025**

# BOTHA

### MODIFICACIÓN MODELOS DE DECLARACIÓN

[Orden Foral 2/2025](#), de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 9 de enero. Modificar las Órdenes Forales 761/2011, de 27 de diciembre, y 880/2000, de 11 de diciembre, por las que se aprueban los modelos 193 y 345, respectivamente

#### DISPOSICIÓN FINAL

La presente Orden Foral entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el BOTHA y será aplicable por primera vez para las declaraciones informativas que se presenten a partir del 1 de enero de 2025, en relación con la información correspondiente al año 2024.

## Álava

**Boletín nº 5 del miércoles, 15 de enero de 2025**

# BOTHA

**MODELO 190 y 10-T.** [Orden Foral 1/2025](#), de la segunda teniente de Diputado General y diputada foral del Departamento de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 9 de enero. Modificar la Orden Foral 772/2021, de 20 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 190 de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Rendimientos del trabajo, de actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, así como los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los ficheros directamente legibles por ordenador del modelo 190, y el modelo 10-T relativo al certificado de los rendimientos del trabajo, de actividades económicas y de premios.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el BOTHA y será aplicable **por primera vez para las declaraciones informativas que se presenten a partir del 1 de enero de 2025**, en relación con la información correspondiente al año **2024**.

No obstante, el apartado tres del artículo único de esta orden foral, será aplicable por primera vez para las declaraciones informativas que se presenten a partir del 1 de enero de 2026, en relación con la información correspondiente al año 2025.

## Gipuzkoa

Boletín 17-01-2025, Número 11

Gipuzkoako  
Aldizkari  
OfizialaBoletín  
Oficial de  
Gipuzkoa

### MODIFICACIÓN MODELOS DE DECLARACIÓN

[Orden Foral 13/2025, de 13 de enero](#), por la que se aprueba el **modelo 296** para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinadas rentas obtenidas sin establecimiento permanente en el impuesto sobre la renta de no residentes, y sus formas y plazos de presentación.

[Orden Foral 15/2025, de 13 de enero](#), por la que se aprueban el **modelo 210** de declaración del impuesto sobre la renta de no residentes, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación, y se desarrollan determinadas normas relativas a la tributación de no residentes.

[Orden Foral 16/2025, de 14 de enero](#), por la que se introducen diversas correcciones en la Orden Foral 3/2025, de 3 de enero, por la que se aprueba el **modelo 192** de declaración anual de operaciones con Letras de Tesoro, así como el plazo y su forma de presentación.

## Bizkaia

14 DE ENERO DE 2025



### MODIFICACIÓN DIVERSAS DECLARACIONES

[ORDEN FORAL 8/2025, de 9 de enero](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifican la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2211/2016, de 15 de diciembre, por la que se aprueba el **modelo 193** de resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del capital mobiliario del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre determinadas rentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, correspondiente a establecimientos permanentes, normal y simplificado, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2282/2016, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el **modelo 198** de declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 252/2002, de 21 de enero, por la que se aprueba el **modelo 192** de declaración anual en soporte magnético de operaciones con Letras del Tesoro, así como los diseños físicos y lógicos de dichos soportes, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 1487/2019, de 23 de julio, por la que se aprueba el **modelo 182** de declaración informativa de donativos, donaciones, prestaciones gratuitas de servicios, aportaciones y disposiciones, la Orden Foral del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2942/2009, de 18 de noviembre, por la que se aprueba el **modelo 345** de declaración anual de EPSVs, Planes de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, PIAS, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia, la Orden Foral de la diputada foral de Hacienda y Finanzas 560/2023, de 9 de noviembre, por la que se aprueba el **modelo 721** «Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, y la Orden Foral de la diputada foral de Hacienda y Finanzas 559/2023, de 9 de noviembre, por la que se aprueban el **modelo 172** «Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales» y el **modelo 173** «Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

**MOD. 193:** Se modifica el campo «Número de Orden» (posiciones 315-321 del registro de tipo 2, registro de declarado) se configura como alfanumérico, y se concreta el contenido del campo «Fecha de Devengo» refiriéndose a los rendimientos o rentas obtenidos por la participación en los fondos propios de cualquier entidad.

**MOD. 198:** al objeto de permitir la correcta declaración de la información relativa a los contratos financieros por diferencias (CFD), incorporando una serie de cambios que ayudan a su identificación. Para ello, se introduce en el campo «Clave Código» el código número 5. La identificación de los valores se realiza mediante otro tipo de códigos. Este valor solo podrá utilizarse cuando el campo «Clave de Valor» tome el valor «L. Contratos por diferencias». En consonancia, en el campo «Código emisor», se incorpora la adición relativa al código empleado para identificar los valores cuando se haya optado por este nuevo código 5 en el campo «Clave Código».

**MOD,192:** Al objeto de actualizar el contenido de los diseños se considera preciso publicar en su integridad el soporte magnético directamente legible por ordenador, así como los diseños físicos y lógicos de dichos soportes. En particular, por un lado, se introducen cambios en los diseños de registro de tipo 1, registro del declarante, consistentes, en primer lugar, en la eliminación de cualquier forma de soporte distinta de la transmisión telemática y, en segundo lugar, en la ampliación del número de posiciones disponibles, consiguiendo con tales cambios una mayor eficiencia en la funcionalidad de la declaración informativa. Por otro lado, en los diseños de registro de tipo 2, registro de declarado, se actualiza la referencia normativa del campo «Código País» y del campo «Tipo de operación» y se introduce un nuevo campo titulado «Gastos de la operación», y permite informar sobre posibles gastos incurridos en las operaciones con Letras del Tesoro, lo que implica que la declaración informativa incluya el conjunto de datos necesarios para calcular el posible rendimiento de capital mobiliario atribuible al titular de Letras del Tesoro. Asimismo, se amplían las posiciones disponibles en el registro de tipo 2, registro de declarado, en la misma línea y con la misma finalidad que el cambio previamente descrito en los diseños de registro de tipo 1, registro del declarante.

**MOD. 182:** con el objetivo de modificar la redacción del campo «% de Deducción». En concreto, se actualiza el importe de la base de la deducción en consonancia con el artículo 19 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, modificado por el artículo 129.6 del Real Decreto-ley 6/2023, de 19 de diciembre. En quinto lugar, el artículo 5 modifica la Orden Foral 2942/2009, de 18 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 345 de declaración anual de EPSVs, Planes de Pensiones, sistemas alternativos, Mutualidades de Previsión Social, Planes de Previsión Asegurados, PIAS, Planes de Previsión Social Empresarial y Seguros de Dependencia. La modificación introducida va a permitir, mediante una subclave específica, que las Entidades Gestoras puedan informar de las aportaciones de trabajadores por cuenta propia o autónomos. Asimismo, se modifica el campo «Rendimientos íntegros del trabajo no superiores a 60.000 euros» (posición 271 del registro de tipo 2, registro de declarado) que deberá ser informado en todo caso, y se altera su estructura debiendo elegir una «X» en caso de rendimientos no superiores, o una «N», en caso contrario.

Los artículos 6 y 7 vienen a modificar la Orden Foral 560/2023, de 9 de noviembre, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el **modelo 721** «Declaración informativa sobre monedas virtuales situadas en el extranjero», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación y la Orden Foral 559/2023, de 9 de noviembre, por la que se aprueban el **modelo 172** «Declaración informativa sobre saldos en monedas virtuales» y el **modelo 173** «Declaración informativa sobre operaciones con monedas virtuales», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, respectivamente, **para ampliar el número de posiciones decimales del campo «ValorMoneda».**

# Congreso de los Diputados

SE APLICARÁ EL TIPO 0

## DONACIONES ALIMENTARIAS. El Congreso de los Diputados aprueba la Ley de prevención de las pérdidas y el desperdicio alimentario y continúa su tramitación en el Senado.

El Proyecto de Ley establece que el Gobierno establecerá el mecanismo para la aplicación inmediata del tipo del 0 por ciento a todas las entregas de bienes, en especies o dinerarias, realizadas en concepto de donativos para la adquisición de alimentos o artículos de primera necesidad a las entidades sin fines lucrativos.



Fecha: 12/2024

Fuente: web del Congreso de los Diputados

Enlace: [Proyecto aprobado en el Congreso](#)

En la Unión Europea se calcula que un 40% del desperdicio se concentra en el consumidor y otro tanto en la transformación y fabricación, siendo del 15% en la restauración y del 5% en la distribución.

En aplicación de la revisión de 2018 de la Directiva Marco de Residuos (DMR), se establece la obligación a los Estados miembros de adoptar medidas para prevenir la generación de residuos, y en concreto, reducir los residuos alimentarios.

Este proyecto de ley tiene como objetivo principal prevenir y reducir las pérdidas y el desperdicio de alimentos en todas las etapas de la cadena agroalimentaria. Busca promover la sostenibilidad, fomentar la economía circular, reducir el impacto ambiental y garantizar que los alimentos excedentarios se destinen a usos prioritarios como la alimentación humana, con seguridad alimentaria y trazabilidad.

### Objeto y fines de la ley. (art. 1)

La presente ley tiene por objeto la prevención y reducción de las pérdidas y el desperdicio de alimentos por parte de todos los agentes de la cadena alimentaria, estableciendo una jerarquía de prioridades de solución y dando respuesta al objetivo sobre el sistema alimentario de producción y consumo responsables de la Agenda 2030.

### Ámbito de aplicación. (art. 2)

Esta ley es de aplicación a las actividades que realizan en territorio español los agentes de la cadena alimentaria ya sean de la **producción, transformación, distribución de alimentos, así como hostelería, restauración, otras entidades y asociaciones de distribución de alimentos donados y de la Administración pública**, sin perjuicio de las disposiciones de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, y otra normativa de residuos o sanitaria que le sea de aplicación.

**Quedan excluidos** del ámbito de aplicación de esta ley las actividades de retirada de productos por las medidas de **gestión de crisis** en los Programas Operativos de Frutas y Hortalizas, las retiradas del plátano en el marco del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias (POSEI), u otras medidas al amparo de algún mecanismo de prevención y gestión de crisis o de regulación del mercado previsto en la legislación comunitaria.

**Se regula la jerarquía de prioridades de los agentes de la cadena alimentaria:** (art. 5)

Los agentes de la cadena alimentaria adaptarán sus actuaciones a la siguiente jerarquía de prioridades:

**En primer lugar,**

- se atenderá a la **prevención de las pérdidas** y el desperdicio alimentario, incorporando la **transformación** de los productos agrarios o alimentos que no se han vendido, pero que siguen siendo aptos para el consumo humano, **en otros productos alternativos para consumo humano**.

Para aquellos excedentes cuya generación no se haya logrado prevenir se seguirá el siguiente orden de prioridad:

- 1.º Se procederá a la **donación de alimentos** y otros tipos de redistribución para consumo humano.
- 2.º En su defecto, los alimentos se dedicarán a la **alimentación animal** y a la fabricación de piensos dentro del correspondiente marco regulatorio
- 3.º En defecto de todas las anteriores, **se emplearán como subproductos en otra industria**.
- Y en última instancia, ya como residuos, al reciclado y, en particular, a la obtención de compost y digerido de máxima calidad para su uso en los suelos con el objetivo de producir un beneficio a los mismos, y, cuando no sea posible lo anterior, para la valorización energética mediante la obtención de biogás o de combustibles

**Obligaciones de todos los agentes de la cadena alimentaria:** (art. 6)

Todos los agentes de la cadena alimentaria tienen las siguientes obligaciones:

**a) Disponer de un plan de aplicación para la prevención de las pérdidas** y desperdicio alimentario que contemple la forma en que aplicará la jerarquía de prioridades establecida en el artículo 5.

**b) Llegar a acuerdos o convenios para donar sus excedentes** de alimentos a entidades de iniciativa social y otras organizaciones sin ánimo de lucro o bancos de alimentos, excepto en los casos en que resulte inviable y quede debidamente justificado conforme al artículo 5.2 y en las actividades de distribución alimentaria desarrolladas en establecimientos con una superficie útil de exposición y venta al público inferior o igual a 1.300 m<sup>2</sup>. En todo caso, con independencia de su superficie, quedarán obligados los establecimientos que operen bajo un mismo código de identificación fiscal y que, en su conjunto, superen los 1.300 m<sup>2</sup> de superficie útil de exposición y de venta al público.

**c) Quedan exceptuadas** las actividades de transformación, comercio minorista, distribución alimentaria, hostelería o restauración desarrolladas en establecimientos con una superficie útil de venta al público inferior o igual a 1.300 m<sup>2</sup>.

Todos los agentes de la cadena alimentaria tienen la obligación de evitar actuaciones orientadas a dejar los alimentos en condiciones no aptas para su consumo o valorización.

**Las microempresas quedan excluidas** de las obligaciones a las que se refieren los apartados anteriores del artículo 6.

**Obligaciones específicas para las empresas de hostelería y restauración:** (art. 8)

Los agentes de la cadena alimentaria que sean empresas de la hostelería y otros proveedores de servicios alimentarios **tendrán la obligación de facilitar al consumidor que pueda llevarse, sin coste adicional** alguno distinto, en su caso, del mencionado en el párrafo siguiente, los alimentos que no haya consumido, salvo en los formatos de servicio de bufé libre o similares, donde la disponibilidad de comida no está limitada.

**Se establece un régimen sancionador:** (art. 18 a 20)**Modificación del Estatuto de los trabajadores:** (DF 11ª)

Se modifica el apartado 2 del [artículo 15](#), del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores sobre la duración del contrato de trabajo.

Se añade a la posibilidad de contratos determinados por circunstancias de la producción a las “campañas agrícolas”

**Régimen fiscal de las donaciones de alimentos. (DF 17ª)**

El Gobierno establecerá, en el menor tiempo posible, **el mecanismo para la aplicación inmediata del tipo del 0 por ciento a todas las entregas de bienes**, en especies o dinerarias, realizadas en concepto de **donativos para la adquisición de alimentos o artículos de primera necesidad a las entidades sin fines lucrativos definidas** de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, de acuerdo con lo establecido en la disposición final tercera de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular.

Este régimen se aplicará exclusivamente a los alimentos y bienes que serán utilizados para donaciones, y se excluyen los productos adquiridos para volver al circuito comercial.

# Consultas de la DGT

CONDENA EN COSTAS

**IVA/IRPF. COSTAS PROCESALES.** Consulta que analiza la tributación de la condena en costas para el ganador y el perdedor en un pleito.



Fecha: 10/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2253-24 de 22/10/2024](#)**HECHOS:**

El consultante ha sido condenado en costas en un procedimiento judicial. El consultante, parte perdedora en un procedimiento judicial, ha sido condenado al pago de las costas procesales, que incluyen los honorarios del abogado y procurador de la parte vencedora. Como parte del procedimiento, la factura correspondiente a estos servicios se presenta en formato de “factura proforma”.

**PREGUNTA:**

El consultante solicita aclaración sobre:

- La **validez de una factura proforma** en relación con los honorarios de abogado y procurador de la parte vencedora a efectos de la deducción del IVA.
- La deducibilidad del importe de las costas en el **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**.

**RESPUESTA:****IVA:****Naturaleza de las costas:**

- El pago de las costas judiciales constituye una **indemnización** a la parte ganadora por los gastos en que incurrió, incluyendo los honorarios de abogados y procuradores. Este importe **no constituye una operación sujeta al IVA** y, por tanto, no genera el devengo del impuesto.

**Repercusión del IVA:**

- Los servicios jurídicos prestados al ganador del pleito están sujetos al IVA, que debe ser repercutido exclusivamente a la parte vencedora como destinataria de los servicios. **El consultante, en su calidad de parte perdedora, no es el destinatario de dichos servicios y no tiene derecho a deducir el IVA asociado.**

**Validez de la factura proforma:**

- La “factura proforma” carece de validez como factura a efectos tributarios. Para justificar el pago de las costas, **el consultante puede recurrir a otros medios de prueba admitidos en Derecho, como el auto de tasación de costas judiciales.**

**IRPF:****Parte ganadora:**

- La percepción de costas judiciales constituye **una ganancia patrimonial para la parte vencedora**, al ser un crédito a su favor que incrementa su patrimonio, conforme al artículo 33.1 de la Ley 35/2006.

**Parte perdedora (consultante):**

- La condena al pago de costas puede considerarse un **gasto deducible en el IRPF** si está vinculado al desarrollo de una actividad económica en estimación directa.
- En caso contrario, **será una pérdida patrimonial**, con incidencia fiscal para el consultante.

**Normativa aplicada**

[Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido \(IVA\):](#)

[Artículo 4.1:](#) Define las operaciones sujetas al impuesto.

[Artículo 78.3.1º:](#) Excluye de la base imponible las indemnizaciones que no constituyen contraprestación de entregas de bienes o servicios.

[Artículo 88:](#) Regula la repercusión del IVA.

[Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas \(IRPF\):](#)

[Artículo 33.1:](#) Define las ganancias y pérdidas patrimoniales.

## TIPO APLICABLE DE IVA

**VENTA DE LIBRO ELECTRÓNICO.** La DGT confirma el tipo reducido del IVA del 4% para licencias de libros electrónicos, incluyendo su comercialización a través de cuadernos físicos con código QR.



Fecha: 14/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2206-24 de 14/10/2024](#)

**HECHOS:**

La consultante es una editorial que **ha creado un libro texto electrónico**, al cual se puede acceder a través de múltiples dispositivos y sistemas operativos, disponible o sin conexión a internet. **Para acceder a dicho libro es necesario adquirir una licencia.**

La consultante plantea dos posibilidades distintas de transmitir la licencia:

**a) A través de su web**, en cuyo caso la licencia se remite a través de un correo electrónico.

**b) A través de un código QR**, desde el cual se puede acceder directamente al libro electrónico y que figurará inserto en un cuaderno de notas físico. Dicho cuaderno de notas, además del referido código QR, dispondrá de hojas cuadrículadas para que puedan ser utilizadas por el estudiante.

**PREGUNTA DEL CONSULTANTE**

¿Cómo tributan ambas formas de comercialización (licencia electrónica y código QR en un cuaderno físico) en el IVA?

**CONTESTACIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS (DGT)****Venta de licencias a través de la web**

**Tipo impositivo aplicable:**

- **4%** (tipo reducido) si el libro electrónico cumple con las condiciones del artículo 91.Dos.1.2º de la Ley 37/1992:
  - El contenido debe ser considerado un “libro” según la **Ley 10/2007**.
  - No puede consistir íntegra o predominantemente en publicidad, música o contenido audiovisual.

**Motivo:**

- La transmisión de la licencia se considera un **servicio prestado por vía electrónica** conforme al artículo 69.Tres.4º de la Ley 37/1992, y el libro digital cumple los requisitos para aplicar el tipo reducido del 4%.
- Si no se cumplen estas condiciones, la prestación tributa al **21%** (tipo general).

**Venta mediante código QR incluido en un cuaderno físico****Tipo impositivo aplicable:**

- 4% (tipo reducido) si el libro electrónico, accesible a través del QR, cumple las condiciones del artículo 91.Dos.1.2º.

**Motivo:**

- El cuaderno físico se considera una prestación accesoria a la principal, que es la licencia para acceder al libro electrónico. Según la doctrina del TJUE (por ejemplo, caso Levob Verzekeringen, C-41/04), las prestaciones accesorias comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal. Por lo tanto, si el libro electrónico cumple los requisitos de la Ley 10/2007 y el artículo 91.Dos.1.2º, toda la operación tributa al 4%.
- En caso contrario, el conjunto de la operación tributa al 21%.

**Criterio para determinar el tipo impositivo**

El **elemento principal** de ambas operaciones es el suministro del libro electrónico.

- Si el libro cumple los requisitos legales para ser considerado “libro” y no predomina contenido audiovisual, aplicará el **4%**.
- Si no cumple dichas condiciones, la operación se considerará una prestación electrónica gravada al **21%**.

**Artículos aplicables:**

[Artículo 4](#), Ley 37/1992

Sujetos al IVA las entregas de bienes y servicios realizados por empresarios o profesionales.

[Artículo 5](#), Ley 37/1992

Definición de empresario o profesional a efectos del IVA.

[Artículo 69](#), Ley 37/1992

Definición del lugar de realización de prestaciones de servicios.

[Artículo 70](#), Ley 37/1992

Reglas especiales para los servicios electrónicos.

[Artículo 91](#).Dos.1.2º, Ley 37/1992

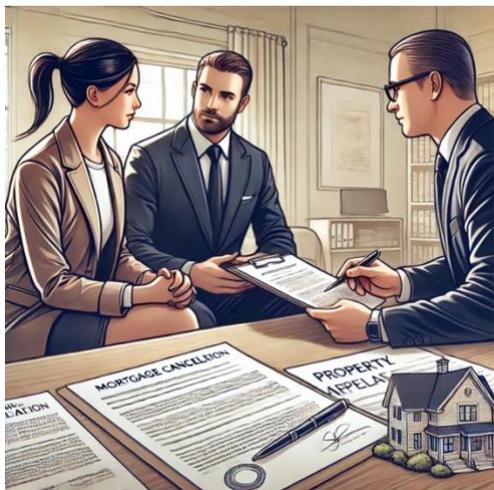
Tipo reducido para libros electrónicos que cumplan las condiciones.

[Ley 10/2007](#), de 22 de junio

Concepto de “libro” en el ámbito jurídico.

## RENDIMIENTOS DE CAPITAL INMOBILIARIO

**IRPF.** La DGT permite deducir los gastos de cancelación y constitución de hipoteca para inmuebles arrendados, siempre que se justifique su vinculación directa al alquiler.



Fecha: 09/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2165-24 de 09/10/2024](#)**Hechos expuestos por el consultante**

La consultante es propietaria de un **inmueble arrendado** que genera rendimientos del capital inmobiliario. Está considerando cancelar el préstamo hipotecario actual mediante un nuevo préstamo ofrecido por otra entidad bancaria con mejores condiciones.

Este cambio generará gastos por:

- Comisiones bancarias por la cancelación anticipada.
- Gastos de notaría y registro.

- Tasación del inmueble para la constitución del nuevo préstamo.

**Pregunta planteada**

¿Los gastos derivados de la cancelación del préstamo hipotecario actual y la constitución del nuevo préstamo tienen la consideración de gastos de financiación deducibles a efectos del cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario?

**Contestación de la Dirección General de Tributos:**

La DGT concluye que **los gastos asociados a la cancelación del préstamo actual y constitución del nuevo préstamo pueden considerarse gastos deducibles** para determinar el rendimiento neto del capital inmobiliario, **siempre que:**

**Finalidad del nuevo préstamo:**

- Se destine efectivamente a la amortización del préstamo anterior vinculado al inmueble arrendado.

**Justificación:**

- La consultante **debe acreditar la relación entre el nuevo préstamo y la cancelación** del anterior mediante los medios de prueba generalmente admitidos en derecho.

**Gastos deducibles reconocidos:**

- Comisiones por cancelación anticipada del préstamo.
- Gastos de notaría y registro para la cancelación de la hipoteca.
- Gastos de tasación del inmueble para la constitución del nuevo préstamo.

**Artículos aplicados**

**Artículo 22 de la Ley del IRPF:** Define los rendimientos del capital inmobiliario como los procedentes de la titularidad de bienes inmuebles arrendados o cedidos para su uso.

**Artículo 23.1 de la Ley del IRPF:** Establece los gastos necesarios para la obtención del rendimiento neto del capital inmobiliario, incluyendo los gastos de financiación.

**Artículo 13 del Reglamento del IRPF:** Detalla los gastos deducibles, incluyendo los gastos necesarios para la financiación del bien o derecho que genera el rendimiento.

## AJUSTE EXTRACONTABLE

# IS. PRÉSTAMOS PARTICIPATIVOS. Consulta sobre el préstamo participativo entre sociedades vinculadas y su impacto fiscal



Fecha: 10/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2176-24 de 10/10/2024](#)

## HECHOS EXPUESTOS POR EL CONSULTANTE

- La **sociedad X**, residente en España y dedicada a la promoción inmobiliaria, recibió en marzo de 20X1 un **préstamo participativo** de su socio mayoritario (**entidad A**, con el 80% de participación).
- Este préstamo, utilizado para adquirir un inmueble y cubrir los gastos de promoción y construcción, incluye un **interés fijo** y otro **variable** en función de las ventas resultantes de la promoción inmobiliaria.
- La **sociedad X** considera el gasto financiero devengado

como parte del **mayor valor de las existencias**, dado que estas requieren más de un año para estar en condiciones de venta.

## PREGUNTA PLANTEADA

¿Cuándo debe practicarse el ajuste extracontable positivo: en el periodo impositivo en que se devengan los gastos financieros o en el periodo en que se venden las existencias?

## RESPUESTA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Los intereses derivados del préstamo participativo otorgado por la **sociedad A** a la **entidad X** deben considerarse, en su totalidad, como una **retribución de fondos propios**. Por tanto, **no son fiscalmente deducibles** y exigen que la entidad prestataria efectúe un **ajuste extracontable positivo** en el **periodo impositivo** en el que se devenguen dichos intereses. **Este ajuste no podrá posponerse** al período en el que se produzca la venta de las existencias, independientemente del tratamiento contable que se haya dado a los gastos financieros

### Fundamentos jurídicos

#### Vinculación entre entidades:

Según el artículo 18 de la LIS y el artículo 42 del Código de Comercio, al formar parte de un grupo mercantil, las operaciones entre las sociedades deben valorarse a **valor de mercado**.

#### Imputación temporal de ingresos y gastos:

El artículo 11.1 de la LIS establece que los **ingresos y gastos se imputan al periodo en que se devengan**, respetando la correlación con la normativa contable.

#### Tratamiento de los préstamos participativos:

- Según el artículo 15.a) de la LIS, las retribuciones de préstamos participativos entre entidades del mismo grupo **tienen la consideración de retribución a los fondos propios y no son fiscalmente deducibles**.
- Por lo tanto, deben realizarse ajustes positivos permanentes por el importe de estos gastos **en cada periodo impositivo**.

#### Impacto en existencias y ajustes extracontables:

- Aunque los gastos financieros pueden capitalizarse en las existencias según la normativa contable (Norma de Registro y Valoración 10ª del PGC), no afectan la base imponible en el ejercicio de devengo.
- El ajuste extracontable debe realizarse por la totalidad del gasto financiero, tanto el fijo como el variable, al tratarse de retribución de fondos propios.

**Normativa aplicable****Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS):**

[Artículo 15.a\): No deducibilidad de retribuciones de fondos propios.](#)

[Artículo 11.1: Imputación temporal de ingresos y gastos.](#)

[Artículo 18: Operaciones vinculadas y valoración a valor de mercado.](#)

**Código de Comercio:**

[Artículo 42: Definición de grupo de sociedades.](#)

**Plan General de Contabilidad:**

Norma de Registro y Valoración 10ª, sobre la capitalización de gastos financieros.

## HOLDING

## IS. TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL. Consulta sobre exención y doble imposición en participaciones en entidades no residentes



Fecha: 03/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2138-24 de 03/10/2024](#)

### Hechos planteados por el consultante

La **sociedad consultante T**, residente en España y bajo el régimen especial de entidades de tenencia de valores extranjeros (ETVE), tiene una participación del 96% en una **sociedad chilena (C)**, matriz de un grupo especializado en servicios tecnológicos. **C ha recibido dividendos exentos en el impuesto chileno y los ha destinado al pago de deuda. T considera una desinversión en C, lo que generaría una plusvalía sujeta a un 16% de tributación en Chile.**

### Cuestiones planteadas

1. Si los dividendos percibidos por C en 2023 y 2024 están sujetos al régimen de transparencia fiscal internacional y deben imputarse en el Impuesto sobre Sociedades de T.
2. Si la plusvalía generada en la desinversión en C estaría exenta según el artículo 21.3 de la LIS, sin afectarse por las limitaciones del artículo 21.5.c).
3. Si, en caso de tributar por la plusvalía en España, T podría deducir el impuesto pagado en Chile según el artículo 21.3, último párrafo, de la LIS.

### Respuesta de la Dirección General de Tributos

#### Dividendos percibidos y transparencia fiscal internacional

La DGT concluye que **los dividendos percibidos por C no deben imputarse en el Impuesto sobre Sociedades de T**, ya que:

1. C cuenta con suficientes medios materiales y personales, excluyéndola del apartado 2 del artículo 100 de la LIS.
2. Los dividendos percibidos cumplen los requisitos del artículo 21.1 de la LIS y están exentos en ambos países, lo que implica que no existe tributación inferior al 75% en Chile respecto a lo que hubiera correspondido en España.

#### Exención por desinversión en C

La plusvalía derivada de la venta de la participación en C puede beneficiarse de la exención del artículo 21.3 de la LIS si:

- Se cumplen los requisitos de participación mínima (5%) y antigüedad (un año).
- C no ha generado rentas sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional que representen más del 15% de sus ingresos en ningún periodo de tenencia.

Dado que C es una holding con ingresos principalmente exentos, **no se aplicaría la limitación del artículo 21.5.c). La exención cubrirá la plusvalía, con una reducción del 5% en concepto de gastos de gestión.**

#### Deducción por doble imposición internacional

Si la plusvalía no estuviera exenta, se podría aplicar la deducción por doble imposición internacional del artículo 31 de la LIS. Se permitiría deducir el menor importe entre el impuesto pagado en Chile (16%) y el que correspondería pagar en España.

## Resolución del TEAC

PRINCIPIO DE NE BIS IN IDEM

**LGT. RECAUDACIÓN. SEGUNDO ACUERDO DE DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA.** El TEAC confirma que no es posible reiterar un procedimiento de responsabilidad tributaria anulado por falta de prueba del elemento subjetivo del responsable.

Dado que la responsabilidad tributaria del artículo 43.1.a LGT es sancionadora, no es posible reiterar un procedimiento ya anulado por motivos sustantivos, incluso si se subsanan las deficiencias documentales



Fecha: 10/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 10/12/2024](#)

### Antecedentes y hechos

- Se llevó a cabo un procedimiento de apremio frente a **XZ S.L.** para el cobro de deudas y sanciones tributarias derivadas del **IS** y el **IVA** correspondientes a los ejercicios 2012-2014.
- Declarada fallida la entidad deudora** principal el **2 de octubre de 2017**, la Administración inició el 14 de julio de 2020 un procedimiento de **declaración de responsabilidad subsidiaria** contra el interesado (Axy), como administrador de hecho o de derecho, conforme al artículo 43.1.a) de la Ley General Tributaria (LGT).

### Primera resolución anulada:

- El **TEAR de Andalucía**, mediante resolución de 9 de diciembre de 2021, **anuló el primer acuerdo** de responsabilidad **al no considerar acreditado el elemento subjetivo** (negligencia del administrador), **ya que el expediente administrativo no incluía documentos esenciales para probar dicha negligencia.**

### Nuevo procedimiento:

- La Administración inició el **8 de agosto de 2022 un nuevo procedimiento de declaración de responsabilidad, subsanando las deficiencias documentales señaladas.**
- El 26 de septiembre de 2022 **se emitió un nuevo acuerdo**, nuevamente dirigido al interesado, basándose en los mismos fundamentos del procedimiento anulado.

### Resolución del TEAR:

El TEAR estimó las pretensiones del interesado, anulando el nuevo acuerdo de responsabilidad, argumentando que:

- Las actuaciones anteriores no interrumpieron el plazo de prescripción.
- La reiteración de un procedimiento ya anulado vulnera el principio de **ne bis in idem**.

#### Recurso de alzada ante el TEAC:

La Administración recurrió la resolución del TEAR, argumentando que:

- El defecto inicial era sustantivo, lo que permitía iniciar un nuevo procedimiento.
- Las actuaciones anteriores interrumpieron el plazo de prescripción.
- El principio de **ne bis in idem** no se aplica en este caso.

#### Fallo del TEAC

- El Tribunal Económico-Administrativo Central **desestima el recurso de alzada** interpuesto por la Administración, confirmando la resolución del TEAR de Andalucía que anuló el acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria.

#### Fundamentos jurídicos

Naturaleza de la responsabilidad subsidiaria (art. 43.1.a LGT):

- Según el Tribunal Supremo, esta responsabilidad tiene **naturaleza sancionadora**, lo que implica que se aplican principios propios del derecho sancionador, como el **ne bis in idem**.
- El nuevo procedimiento iniciado por la Administración reproduce sustancialmente el contenido del acto previamente anulado.

Defecto sustantivo en el procedimiento inicial:

- El defecto que motivó la anulación del primer acuerdo fue la falta de prueba del elemento subjetivo (negligencia del administrador).
- Este defecto sustantivo no puede subsanarse mediante un nuevo procedimiento, ya que ello vulneraría la cosa juzgada administrativa.

Prescripción:

- El TEAC concluye que las actuaciones realizadas en el primer procedimiento, al estar anuladas por un defecto sustantivo, **no interrumpen el plazo de prescripción**.

Principio de **ne bis in idem**:

- **Dado que la responsabilidad tributaria del artículo 43.1.a LGT es sancionadora, no es posible reiterar un procedimiento ya anulado por motivos sustantivos, incluso si se subsanan las deficiencias documentales.**

# Criterios Recientes del TEAC sobre las consecuencias de NO aplicación del Régimen FEAC:

## Antecedentes:

- En 2017 las Sra. Axy realizó una aportación no dineraria de sus participaciones en las sociedades AZ, JK a la sociedad TW, SL, aplicando el régimen especial de diferimiento de la tributación.
- En 2017 la Sra. Bxy realizó una aportación no dineraria de sus participaciones en las sociedades AZ, JK a la sociedad LM, SL, aplicando el régimen especial de diferimiento de la tributación.



El Órgano Inspector concluyó que "El acogimiento al régimen (de diferimiento de la tributación), aparte del cumplimiento de otros requisitos, exige que la operación se realice por motivos económicos válidos. La inspección entiende, por todo lo expuesto, que no se ha producido, en forma alguna, la reestructuración o la racionalización de las actividades de las personas que participan en la operación ni concurre ningún otro motivo económico válido suficiente. Si se ha producido, sin embargo, una ventaja fiscal evidente al remansar unos dividendos, que gozan de exención, en la sociedad interpuesta de nueva creación. Esa es la única ventaja evidente que ha producido la aportación no dineraria. No hay mejora de la gestión, ni reestructuración de actividades, ni reorganización del grupo social, ni cambio de responsables de la gestión y dirección, ni incorporación de nuevos socios.",

La exclusión del régimen FEAC conllevó la regularización de las ganancias patrimoniales derivadas de la alteración del patrimonio en sede de las aportantes, que se determinó conforme a los artículos 33 y siguientes de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF), en concreto, la norma específica de valoración contenida en la letra d) del artículo 37.1 de dicho texto:

| No aplicación Régimen FEAC |                       | Sra Axy | No aplicación Régimen FEAC |                       |
|----------------------------|-----------------------|---------|----------------------------|-----------------------|
| C.Adq                      | 97.499,00 €           |         | Sra Bxy                    | C.Adq                 |
| V. Aportación 2017         | 25.687.970,00 €       |         | V. Aportación 2017         | 25.687.970,00 €       |
| Ganancia Patrimonial       | 25.590.521,00 €       |         | Ganancia Patrimonial       | 25.590.521,00 €       |
| Cuota IRPF 2017            | 5.884.701,56 €        |         | Cuota IRPF 2017            | 5.884.701,56 €        |
| Intereses                  | 880.492,86€           |         | Intereses                  | 880.492,86€           |
| <b>Total a ingresar</b>    | <b>6.765.194,12 €</b> |         | <b>Total a ingresar</b>    | <b>6.765.194,12 €</b> |

2017: Aportación no dineraria de las partic Xz, JK, a TW, SL

2017: Aportación no dineraria de las partic Xz, JK, a LM, SL

Disconformes con las regularizaciones acordadas por la Inspección, las interesadas interpusieron sendas reclamaciones económico-administrativas.

El TEAC estimó en parte las reclamaciones, estableciendo los siguientes criterios:

[Resolución 00/06550/2022/00/00 del 27/05/2024- TEAC](#) (en relación con la Sra. Axy y la sociedad TW, SL)

[Resolución 00/06513/2022/00/00 del 27/05/2024- TEAC](#) (en relación con la Sra. Bxy y la sociedad LM, SL)

En el mismo sentido se ha pronunciado el TSJ de la Comunidad Valenciana, en sentencia de 2 de septiembre de 2024 (recurso 454/2023).

**Criterio 1:** Cuando se haya declarado, en los términos y condiciones del artículo 89.2 de la LIS, que una operación FEAC ha tenido como “principal objetivo el fraude o la evasión fiscal”, se deben eliminar “exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal” obtenida por la aplicación de dicho régimen que se muestren abusivos o irregulares.

Esa eliminación también puede afectar al inicial diferimiento que proporcionó la aplicación del régimen, cuando resulte necesario para la eficaz corrección del abuso producido, ya que ningún efecto fiscal puede ser inmune a las consecuencias de la acreditación de que se llegó a él de modo fraudulento o abusivo.

**Criterio 2.** La aplicación de lo dispuesto en el artículo 89.2 de la LIS nos lleva a eliminar “exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal” abusivos o fraudulentos producidos, pero debiendo eliminar todos ellos.

Para ello, habrá que atender tanto al importe del abuso como al periodo en el que se produce.

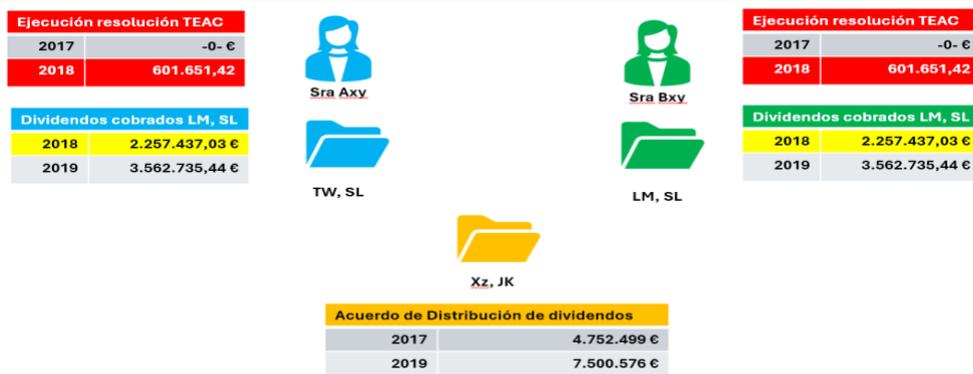
Se va más allá del precepto si la eliminación del régimen FEAC supone gravar, en el ejercicio de la aportación, todas las plusvalías latentes en los títulos aportados, ya que, si aun no se han repartido los beneficios generados por la sociedad operativa, el aportante aun no dispuso de ellos.

Pero no se corrige todo el abuso si sólo se regulariza el ejercicio de la aportación, al no poder incluir en él los efectos del abuso aun no materializados.

La solución más ajustada a la finalidad del artículo 89.2 de la LIS obliga a que, una vez declarado que la aportación no dineraria tuvo como “principal objetivo el fraude o la evasión fiscal”, se regularicen sus efectos abusivos en el ejercicio en el que estos se produzcan.

En el caso planteado en la presente reclamación, en el ejercicio en el que la persona física aportante obtenga, a través de la “holding”, la disponibilidad de los beneficios de la operativa que le correspondían en el momento de realizar la aportación, teniendo en cuenta la totalidad de las circunstancias producidas hasta ese momento.

Como consecuencia de la Ejecución del acuerdo de Resolución, la Inspección de la AEAT consideró que en el ejercicio 2018 se había producido la distribución de dividendos acordada en 2017, materializándose así parte del abuso confirmado por el TEAC, por lo que se imputó la parte proporcional de la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la AND, en la medida que las aportantes percibieron de forma indirecta a través de cada una de sus sociedades holding la disposición de los beneficios de la sociedad operativa:



Disconformes con el acuerdo, las Sras Axy y Bxy interpusieron sendos recursos contra la ejecución, sobre la base de que se estaba incurriendo en una vulneración del principio de “prohibición de reformatio in peius”, ya que las liquidaciones iniciales de la Inspección imputaban la totalidad de la ganancia patrimonial al ejercicio 2017 y no se derivaba ningún ingreso en relación con el ejercicio 2018.

Adicionalmente, plantean las recurrentes que el reparto de dividendos que se produjo en 2018, aunque formalmente proceden del acuerdo de distribución del resultado de 2017, corresponden a un beneficio obtenido por la sociedad XZ en el ejercicio 2016.

**El TEAC desestima el recurso contra la ejecución de sus anteriores resoluciones**

[Resolución 00/05937/2024/00/00 del 12/12/2024- TEAC](#) (en relación con la Sra. Axy y la sociedad TW, SL)  
[Resolución 00/06543/2024/00/00 del 12/12/2024- TEAC](#) (en relación con la Sra. Bxy y la sociedad LM, SL)

En relación con la primera cuestión el TEAC entiende que su resolución de 27/05/2024 permitía a la Inspección **corregir la consumación del abuso normativo en cualquier ejercicio posterior a 2017.**

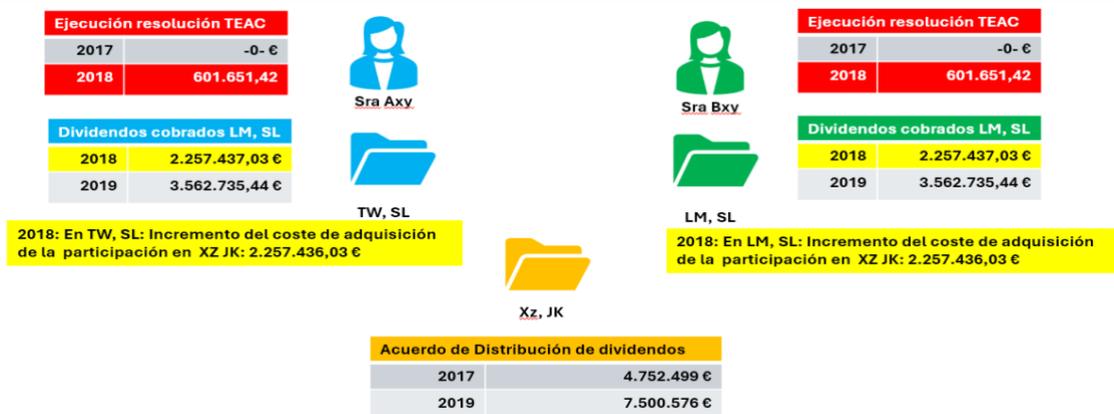
En relación con la segunda cuestión responde el TEAC, sobre el diferente tratamiento de los dividendos distribuidos, según provengan de beneficios obtenidos antes o después de la operación de AND, establece los siguientes criterios:

**Criterio 1:** Una vez declarado que la finalidad principal de una operación FEAC era evitar la tributación en el IRPF del socio aportante de los beneficios repartibles acumulados bajo las acciones aportadas (interponiendo en su lugar una sociedad que aplicará la exención del artículo 21 de la LIS), **la efectiva aplicación del artículo 89.2 de la LIS exige interpretar que los beneficios repartidos después de dicha operación (obtenidos ya por una sociedad que aplicará la exención del artículo 21 de la LIS) son consumación o materialización del fraude o abuso declarado, de modo que, por su importe, se pone fin al inicial diferimiento de la tributación de la plusvalía generada por la aportación no dineraria.**

**No se aprecian razones jurídicas (mercantiles o contables) ni económicas, que justifiquen la razón o interés por los que se elige repartir el beneficio más reciente y no los anteriores. Por ello, a los efectos fiscales que nos ocupan, pasar por dicha elección sólo supondría dejar al albur de la voluntad de quienes han diseñado y participado en el abuso, la neutralización o desactivación de las consecuencias de su regularización.**

**Criterio 2:** Los repartos de dividendos realizados en ejercicios posteriores a los comprobados a través de los cuales las personas físicas aportantes obtengan la disponibilidad, aun indirecta, de las plusvalías tácitas inicialmente diferidas por la aplicación del régimen FEAC, pondrán fin a dicho diferimiento, tributando como ganancia patrimonial en el socio aportante, al ser considerados materialización o consumación del abuso en su día declarado, si se dan condiciones análogas a las que llevaron a la calificación como fraudulenta de la operación FEAC, y que permitan confirmar dicha apreciación, entre las que, por ejemplo, se encuentra el destino que se haya dado por la entidad holding a esos fondos recibidos, en años futuros, por el reparto de dividendos que acuerde la sociedad operativa.

**Criterio 3:** La lógica del régimen FEAC y sus preceptos, que siguen siendo aplicables al caso al haber sido sólo parcialmente corregidos los efectos de dicho régimen, obligan a coordinar el importe de la plusvalía diferida por el socio aportante con el valor fiscal de adquisición de las acciones recibidas. Con el diferimiento inicial pleno el valor de adquisición de las acciones recibidas coincide con el valor fiscal de adquisición de las acciones aportadas. **A medida que tribute la plusvalía diferida el valor de las participaciones recibidas irá aumentándose.**



# Sentencia

## GASTOS FINANCIEROS

**IS. GASTOS NO DEDUCIBLES.** La Audiencia Nacional avala la no deducción de gastos financieros derivados de una operación intragrupo por falta de motivación económica. No son deducibles los gastos financieros derivados de la financiación para la adquisición ruinosa de participaciones de 2 entidades.



Fecha: 31/10/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia de la AN de 31/10/2024](#)

### Hechos relevantes

#### Estructura de la operación:

- Kimberly Clark S.L.U. (KCSLU) adquirió participaciones minoritarias en dos sociedades colombianas del grupo (31,32% en “Colombiana Kimberly Colpapel, S.A.” y 1,59% en “Papeles del Cauca, S.A.”).
- Las participaciones fueron transferidas por su matriz estadounidense, Kimberly Clark Worldwide, Inc. (KCW), a KCSLU mediante un contrato de cesión (“Assignment of Stock Purchase Agreement”).
- Para financiar la adquisición (por 216,8 millones de euros), KCSLU contrató un préstamo intragrupo de 220 millones de euros con Kimberly Clark Luxembourg Finance S.à.r.l., una entidad financiera del grupo con sede en Luxemburgo.

#### Deducción de gastos financieros:

KCSLU contabilizó como gasto financiero los intereses derivados del préstamo, que ascendieron a:

**2009:** 2.554.992,80 €

**2010:** 1.874.752,32 €

**2011:** 5.157.309,95 €

**2012:** 5.207.401,25 €

#### Resultado contable y fiscal:

- La empresa incluyó dichos intereses como **gasto deducible** en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en cuestión.

#### Posición de Hacienda

- Hacienda consideró que la operación **carecía de motivación económica válida y que era artificiosa**, con el único propósito de generar deducciones fiscales.
- **Control previo:** Las sociedades colombianas **ya estaban controladas** por el grupo Kimberly Clark antes de la adquisición por parte de KCSLU.
- **Falta de sinergias:** No existían vínculos operativos entre KCSLU y las sociedades adquiridas.

- **Deficiencias financieras:** KCSLU no disponía de recursos propios para financiar la operación, y los beneficios obtenidos de las participaciones fueron insuficientes para cubrir los costes del préstamo.
- **Instrumentalidad:** La operación **no produjo efectos económicos reales** fuera del grupo empresarial.
- **Conclusión de Hacienda:** Los gastos financieros derivados del préstamo intragrupo no eran deducibles, y la operación fue calificada como conflicto en la aplicación de la norma tributaria (art. 15 de la LGT).

### Decisión de la Audiencia Nacional

#### Confirmación del criterio de Hacienda:

- La Audiencia Nacional respalda la decisión de Hacienda.
- Dictamina que no existe una motivación económica real que justifique la operación.
- La única finalidad de la financiación **fue generar un beneficio fiscal** indebido mediante la deducción de los gastos financieros en el IS.

#### Motivación del fallo:

#### Falta de efectos económicos reales:

- Las participaciones adquiridas **no generaron sinergias operativas** ni mejoras en la posición financiera de KCSLU.
- **Los dividendos recibidos fueron inferiores a los costes financieros del préstamo.**
- **Califica la operación como “ruinosa”** desde el punto de vista financiero.
- 

#### Operación impuesta:

- La decisión de que KCSLU adquiriera las participaciones fue unilateral por parte de la matriz KCW, sin posibilidad de negociación ni autonomía para KCSLU.

#### Desventaja financiera:

- La operación resultó perjudicial para KCSLU, al generar déficits financieros significativos.
- La matriz KCW disponía de recursos suficientes para mantener las participaciones y no justificó por qué las transfería a KCSLU.

#### Sobre la deducción:

- La Audiencia Nacional **concluye que los gastos financieros derivados del préstamo no pueden considerarse deducibles al carecer de una causa económica real**, cumpliendo así con los requisitos del artículo 15 de la LGT para calificar la operación como un conflicto en la aplicación de la norma.

RECARGO POR PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEO

## LGT. INTERPRETACIÓN DEL REQUERIMIENTO PREVIO.

La Audiencia Nacional anula un recargo por declaración extemporánea tras vincularlo a actuaciones inspectoras previas. EL “requerimiento previo” es interpretado como cualquier actuación administrativa con conocimiento del obligado tributario conducente a la regularización.



Fecha: 12/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia de la AN de 17/10/2024](#)

### Antecedentes y hechos

#### Actuación administrativa:

- La Agencia Tributaria inició en 2017 un procedimiento inspector que afectaba a diversos periodos del Impuesto sobre Sociedades (IS) e IVA.
- El 5 de octubre de 2018, la sociedad suscribió actas de conformidad sobre los ejercicios 2011-2016.
- Posteriormente, el 24 de octubre de 2018, presentó una autoliquidación complementaria del IS 2017 con un ingreso de 508.881,65 euros, fuera del plazo establecido, que venció el 25 de julio de 2018.

#### Actuación de Hacienda:

- Hacienda **aplicó un recargo por declaración extemporánea** de acuerdo con el artículo 27 de la Ley General Tributaria (LGT), notificando dicha liquidación el 18 de marzo de 2019.
- La **empresa reclamó alegando que la declaración no fue espontánea** sino consecuencia de un procedimiento de inspección.
- El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) desestimó la reclamación en julio de 2019.

### Fallo del Tribunal

La Audiencia Nacional **estima el recurso de la empresa y anula la resolución del TEAC**, declarando improcedente el recargo por declaración extemporánea. Se concluye que la declaración de 2017 fue inducida por las actuaciones inspectoras relacionadas con ejercicios anteriores.

**Costas:** Se imponen a la Administración.

### Fundamentos jurídicos

#### Aplicación del artículo 27 LGT:

- Este artículo **excluye el recargo por declaración extemporánea si existe “requerimiento previo”, interpretado como cualquier actuación administrativa con conocimiento del obligado tributario conducente a la regularización.**

- La sentencia cita doctrina del Tribunal Supremo (SSTS de 15/02/2022 y 23/11/2020) que interpreta el concepto de requerimiento **en un sentido amplio, incluyendo actos que, aunque no sean un requerimiento formal, induzcan la presentación de la declaración.**

Caso concreto:

- Las actas suscritas en 2018 para los ejercicios 2011-2016 reflejan hechos relevantes que condicionaron la autoliquidación de 2017.
- La presentación de la declaración complementaria se realizó después de suscribir dichas actas, mostrando la conexión causal entre la inspección previa y la declaración **extemporánea.**

Normativa aplicable y su relevancia

[Artículo 27](#) de la Ley General Tributaria (LGT)

## NULIDAD DEL REGLAMENTO DE ACCESO A LA PROFESIÓN DE ABOGADO Y PROCURADOR

El TS declara nulo el [Real Decreto 64/2023](#), de 8 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 34/2006, de 20 de octubre, sobre el acceso a las profesiones de la Abogacía y la Procura



Fecha: 17/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 17/12/2024](#)

### Antecedentes y hechos

#### Impugnación del Real Decreto 64/2023

El Consejo General de Procuradores de España (CGPE) interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Real Decreto 64/2023, que regulaba el acceso a las profesiones de abogado y procurador, en desarrollo de la Ley 34/2006 y sus reformas.

Argumentaron que el procedimiento de elaboración del reglamento presentaba defectos graves, solicitando su nulidad total o parcial.

### Defectos señalados por los recurrentes

#### Omisión de informes preceptivos:

Faltaba el informe del Consejo General del Poder Judicial, exigido para normas relacionadas con legislación procesal.

#### Deficiencia en el análisis de impacto normativo (MAIN):

No incluía un análisis adecuado del impacto en la competencia ni un test de proporcionalidad.

#### Régimen transitorio discriminatorio:

Establecía requisitos más estrictos para los procuradores que para los abogados en el paso de una profesión a otra.

### Fallo del Tribunal

El Tribunal Supremo **declara nulo el Real Decreto 64/2023** por los siguientes motivos:

#### Insuficiencia del análisis de impacto normativo (MAIN)

No se evaluó correctamente el impacto del régimen transitorio en la competencia ni en el mercado de servicios profesionales, contraviniendo las exigencias legales.

#### [Omisión del informe del Consejo General del Poder Judicial \(CGPJ\)](#)

La norma se dictó al amparo del artículo 149.1.6ª CE, que atribuye al Estado competencia exclusiva en materia de legislación procesal, **lo que hacía preceptivo el informe del CGPJ**.

#### [Falta de test de proporcionalidad](#)

El Real Decreto no cumplió con los estándares de la **Directiva (UE) 2018/958** y su transposición al derecho español mediante el Real Decreto 472/2021.

### **Fundamentos jurídicos**

#### [Impacto en la competencia](#)

La memoria justificativa (MAIN) carecía de un análisis riguroso del impacto del reglamento en la competencia profesional, como exige el artículo 26 de la Ley 50/1997 y el Real Decreto 931/2017.

El régimen transitorio restringía la movilidad profesional de los procuradores hacia la abogacía, generando barreras contrarias al principio de igualdad en el acceso.

#### [Informe del CGPJ](#)

El artículo 561.1.6ª de la LOPJ exige este informe en normas relacionadas con legislación procesal, como lo reconocía el propio Real Decreto en su exposición de motivos.

#### [Directiva de proporcionalidad](#)

El reglamento introducía requisitos que afectaban el acceso y ejercicio profesional, sin justificar adecuadamente su necesidad ni proporcionalidad, en incumplimiento del Real Decreto 472/2021.

### **Consecuencias de la declaración de nulidad**

#### [Suspensión del régimen transitorio](#)

Se eliminan los requisitos diferenciados entre procuradores y abogados para acceder a la otra profesión.

#### [Necesidad de un nuevo reglamento](#)

El Gobierno **deberá elaborar un nuevo reglamento** que subsane los defectos señalados, respetando las exigencias de proporcionalidad, competencia e informes preceptivos.

#### [Impacto en el acceso a las profesiones](#)

Hasta que se apruebe una nueva norma, se aplicará el régimen anterior, lo que podría generar incertidumbre en la colegiación y el ejercicio profesional.

INFORMACIÓN GUARDADA EN UN ORDENADOR

## LGT. ACCESO A INFORMACIÓN DEL ORDENADOR. El

# Tribunal Supremo avala el acceso tributario a datos electrónicos en zonas abiertas al público sin necesidad de autorización judicial



Fecha: 09/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 09/12/2024](#)

### Antecedentes y hechos

La sentencia del Tribunal Supremo (TS) resuelve el recurso de casación nº 1174/2023 interpuesto por la mercantil **Barbo Coches, S.L.** contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias (TSJ Canarias) que desestimó la impugnación de una resolución administrativa del TEAR de Canarias.

### Hechos relevantes:

■ En 2020, la Agencia Tributaria inició un procedimiento inspector **en las instalaciones** de Barbo Coches, S.L.

Durante la actuación, **el administrador de la empresa inicialmente permitió el acceso a un ordenador específico, pero posteriormente manifestó que no autorizaba la entrada ni el acceso al dispositivo sin orden judicial.**

- La inspección **recabó información** relevante de dicho ordenador que derivó en liquidaciones tributarias y sanciones administrativas.
- Barbo Coches, S.L. **alegó la vulneración del derecho constitucional** a la inviolabilidad del domicilio y otros derechos fundamentales (art. 18 CE) debido al acceso sin autorización judicial a datos almacenados en dispositivos informáticos.

### Recurso de casación:

El objeto del recurso era determinar:

- Si el artículo 18.2 y 3 CE exige una **autorización judicial específica para el registro de equipos informáticos en actuaciones administrativas.**
- Si los datos obtenidos sin tal autorización pierden valor probatorio.

### Fallo del Tribunal Supremo

El TS **desestima el recurso de casación**, confirmando la sentencia del TSJ Canarias y la validez de las actuaciones de la Agencia Tributaria, por las siguientes razones:

- No se consideraron vulnerados los derechos fundamentales invocados, **ya que la actuación se realizó en una zona de acceso público de las instalaciones, sin penetrar en espacios protegidos como domicilio constitucionalmente inviolable.**
- El consentimiento inicial otorgado por el administrador de la empresa **habilitó el acceso a la información recabada.**

**Fijación de doctrina:**

- El TS reitera que para acceder a dispositivos informáticos de empresas en actuaciones tributarias es necesaria una autorización judicial específica **solo si las circunstancias afectan derechos fundamentales como la intimidad personal o el secreto de comunicaciones**. Sin embargo, el acceso a zonas no protegidas constitucionalmente no requiere tal autorización.

**Fundamentos jurídicos**

El TS basa su decisión en los siguientes argumentos:

**Domicilio constitucionalmente protegido (art. 18.2 CE):**

- Las actuaciones se llevaron a **cabo en una zona abierta al público, no protegida** por el precepto constitucional.

**Consentimiento del administrador:**

- Aunque posteriormente **fue revocado**, el consentimiento inicial habilitó el acceso al equipo informático.

**Derechos fundamentales (art. 18.1 y 3 CE):**

- El tribunal no encontró prueba de vulneración del derecho a la intimidad o al secreto de las comunicaciones, considerando que los datos obtenidos tenían relevancia exclusivamente fiscal.

**Principio de proporcionalidad:**

- La actuación de la Administración se consideró ajustada a los principios de necesidad y proporcionalidad.

**Artículos aplicados****Artículo 18 de la Constitución Española (CE):**

18.1: Garantiza la intimidad personal y familiar.

18.2: Regula la inviolabilidad del domicilio.

18.3: Protege el secreto de las comunicaciones.

**Ley General Tributaria (LGT):**

Artículo 142.1: Regula la obtención de información relevante en inspecciones tributarias.

Artículo 151.3: Sobre la intervención y análisis de documentación tributaria.

EFECTO PRECLUSIVO DE LA COMPROBACIÓN LIMITADA

## LGT. COMPROBACIÓN LIMITADA. El Tribunal Supremo confirma nuevamente que los efectos preclusivos de las comprobaciones limitadas no se extienden a otros periodos impositivos



Fecha: 09/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 09/12/2024](#)

### Antecedentes y hechos

El Tribunal Supremo resuelve el recurso de casación nº 2606/2023, interpuesto por **BOPRECI, S.L.** contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó su impugnación frente a una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEARM) relativa al Impuesto sobre Sociedades para los ejercicios 2013, 2014 y 2015.

### Contexto del conflicto:

- En 2008, BOPRECI, S.L. **adquirió derechos de imagen de un socio**, contabilizados como activo intangible y amortizados.
- La **Inspección de los ejercicios 2011 y 2012** concluyó que los derechos no eran activos intangibles, eliminando ajustes extracontables y bases impositivas negativas relacionadas.
- Una **comprobación limitada sobre el ejercicio 2016** validó parcialmente bases negativas, **pero esta regularización no reconoció efectos preclusivos sobre los ejercicios 2013-2015, que fueron revisados posteriormente por la Inspección, eliminando nuevamente dichas bases.**

### Objeto del recurso de casación:

- Determinar si los efectos preclusivos del artículo 140 de la Ley General Tributaria (LGT) impiden que la Administración realice una nueva regularización sobre elementos tributarios previamente comprobados en procedimientos de comprobación limitada.

### Fallo del Tribunal Supremo

El TS desestima el recurso de casación y **confirma la sentencia del TSJ Madrid**, concluyendo que:

#### Efectos preclusivos:

- La comprobación limitada del ejercicio 2016 no tiene efectos preclusivos sobre los ejercicios 2013-2015, ya que cada procedimiento se limita al ámbito temporal específico que se haya examinado.**

#### Doctrina:

- No procede fijar nueva jurisprudencia**, dado que el caso no aporta elementos distintos a los ya analizados en precedentes.

### Fundamentos jurídicos

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

Página 35 de 46

El Tribunal basa su decisión en:

Ámbito temporal de las comprobaciones limitadas:

- Según el artículo 140.1 LGT, **los efectos preclusivos se aplican solo dentro del mismo ámbito temporal comprobado**, salvo que se descubran nuevos hechos o circunstancias.

Limitaciones del procedimiento de comprobación limitada:

- Conforme al artículo 136 LGT, la comprobación limitada no permite examinar contabilidad mercantil ni elementos no declarados específicamente.

Seguridad jurídica:

- La sentencia asegura que las actuaciones de la Administración respetan los principios de proporcionalidad y seguridad jurídica, evitando revisiones arbitrarias de las liquidaciones.

**Artículos aplicados**

[Artículo 136](#) LGT: Regula el alcance y limitaciones de las comprobaciones limitadas.

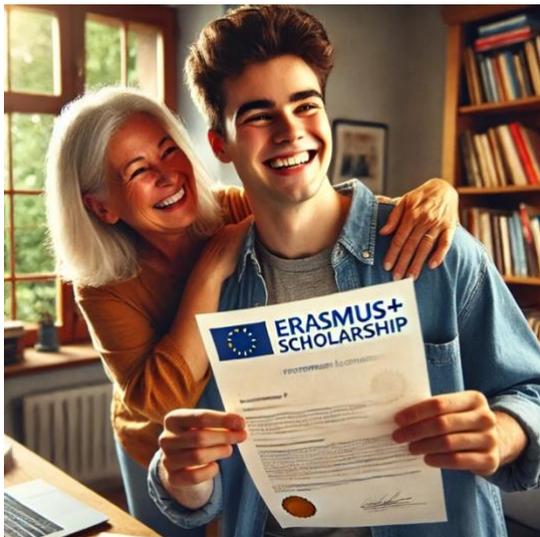
[Artículo 140](#) LGT: Establece los efectos preclusivos de las comprobaciones limitadas y las excepciones aplicables.

[Artículo 141](#) LGT: Define las competencias y alcance del procedimiento de inspección.

# Sentencia del TSJUE

DERECHO CROATA

## BECAS ERASMUS +: el importe abonado a un estudiante no debe tenerse en cuenta al calcular el impuesto sobre la renta del progenitor que lo tiene a su cargo.



Fecha: 16/01/2025

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia, conclusiones y recurso asunto C-277/23](#)

Un estudiante croata percibió una ayuda a la movilidad por motivos de aprendizaje en el marco del programa Erasmus + para su estancia de estudios en una universidad en Finlandia. La Administración tributaria croata informó a su madre de que el incremento de la deducción de base personal por hijo a cargo, del que siempre había disfrutado, había sido suprimido respecto del año correspondiente. En efecto, los umbrales establecidos en la legislación croata se superaron debido a que el hijo había percibido la ayuda a la movilidad en el marco del programa Erasmus +.

El Tribunal Constitucional croata, que conoce del litigio, se pregunta si la normativa fiscal controvertida es compatible con el Derecho de la Unión. **El Tribunal de Justicia responde negativamente.**

En primer lugar, señala que cuando un Estado miembro participe en el programa Erasmus +, debe garantizar que las modalidades de concesión y tributación de las becas destinadas a facilitar la movilidad de los beneficiarios de dicho programa no creen una restricción injustificada del derecho de libre circulación y de residencia en el territorio de los Estados miembros.

En el presente asunto, la ayuda a la movilidad no estaba sujeta, como tal, a tributación en Croacia en el momento de los hechos. No obstante, fue tenida en cuenta a efectos del cálculo del impuesto sobre la renta de la madre, en perjuicio de esta.

Tener en cuenta la ayuda a la movilidad de la que disfrutó un hijo a cargo para determinar la cuantía de la deducción de base a la que tiene derecho un progenitor contribuyente por ese hijo, con la consecuencia de que **se pierda el derecho a incrementar dicha deducción al calcular el impuesto sobre la renta, constituye una restricción al derecho de libre circulación y de residencia.**

El Tribunal de Justicia considera que, en esas circunstancias, habida cuenta, en particular, de los vínculos económicos que unen al hijo con su progenitor, **no solo el hijo a cargo que ha ejercido su libertad de circulación, sino también su progenitor contribuyente, directamente perjudicado por los efectos de dicha restricción, pueden invocar los efectos de esta.**

Por último, el Tribunal de Justicia recuerda que una restricción al derecho de libre circulación y de residencia solo puede estar justificada conforme al Derecho de la Unión si se basa en consideraciones objetivas de interés general, independientes de la nacionalidad de las personas afectadas. Además, debe ser proporcionada al objetivo legítimamente perseguido por el Derecho nacional. En particular, debe ser adecuada para garantizar la realización de dicho objetivo. Por lo que respecta, más concretamente, al respeto del principio de proporcionalidad, el Tribunal de Justicia señala que se supone que las ayudas financieras en el marco del programa Erasmus + contribuirán a cubrir los costes adicionales que no habrían existido si no se hubiera ejercido dicha movilidad. En consecuencia, la percepción de dichas ayudas no conduce a reducir los gastos de los progenitores contribuyentes

en el marco de su obligación de manutención de los hijos a cargo ni aumenta su capacidad contributiva desde el punto de vista fiscal. El tratamiento fiscal de estas ayudas puede dar lugar a cargas fiscales más gravosas para esos progenitores contribuyentes, sin que los recursos a su disposición se hayan incrementado para hacerles frente. Por consiguiente, el Tribunal de Justicia considera que la normativa nacional controvertida puede incluso producir efectos contrarios.

# Prensa

## Rebaja en la fiscalidad de la vivienda



Fecha: 12/01/2025  
Fuente: web del PP  
Enlace: [Declaración de Asturias](#)

### ACUERDOS SOBRE VIVIENDA:

(...)

#### 4. Facilitar el acceso a la hipoteca.

Los jóvenes tienen derecho a desarrollar su proyecto de vida en viviendas de su propiedad, como hicieron las generaciones anteriores. Nuestra misión es favorecer las condiciones para facilitarlos.

Facilitar el acceso a la hipoteca a **menores de 40 años** para la compra de la primera vivienda, mediante avales u otras fórmulas que faciliten el acceso al crédito hasta alcanzar el 100% de la totalidad del precio de la vivienda. Estos avales son seña de identidad del Partido Popular.

#### 5. Rebajar la fiscalidad de la vivienda

Aligerar las cargas impositivas relacionadas con el mercado de la vivienda, tanto en sus procesos de creación, como en las transmisiones, dado que de una manera u otra acaban integradas en el precio final que paga el usuario.

Se aplicarán incentivos fiscales para dinamizar el mercado, centrados sobre todo en colectivos diana: jóvenes, personas con discapacidad, familias numerosas o monoparentales, víctimas de violencia de género, municipios con riesgo de despoblación, cascos históricos y núcleos rurales.

#### IRPF

- Deducciones por inversión en primera vivienda habitual para colectivos diana.
- Deducciones por arrendamiento de vivienda habitual para colectivos diana.
- Deducciones para particulares que alquilen sus viviendas para vivienda habitual del inquilino, en la obtención de rentas o en los gastos.
- Deducciones para particulares que movilicen sus viviendas que estuvieran vacías desde hace dos años para alquiler de vivienda habitual.
- Deducciones en la rehabilitación de viviendas para determinados fines (rehabilitaciones de eficiencia energética, de mejora de la accesibilidad, de viviendas en cascos históricos, etc.)

#### Transmisiones Patrimoniales (TPO)

- **Tipo reducido al 4% en la adquisición de vivienda habitual para jóvenes, con los límites máximos que determinen las CCAA.**
- Tipo reducido en la transmisión de viviendas con protección pública.

#### Actos Jurídicos Documentados (AJD)

- Documentos notariales para adquisición de vivienda para colectivos diana.
- Declaración de obra nueva para viviendas de protección pública.
- Declaración de obra nueva para viviendas de alquiler asequible.
- Modificaciones hipotecarias en préstamos de vivienda habitual.

#### Sucesiones y Donaciones

- Donaciones para la adquisición de vivienda habitual.
- Revisión en profundidad de los impuestos que gravan el desarrollo de suelo y la construcción de vivienda nueva asequible, para relanzar la actividad promotora y reducir el coste de producción de la vivienda, que acaba repercutiendo en su precio.

## FORO 'VIVIENDA, QUINTO PILAR DEL ESTADO DEL BIENESTAR'

# El Presidente anuncia 12 nuevas medidas para fortalecer el derecho a la vivienda asequible



Fecha: 13/01/2025

Fuente: web de La Moncloa

Enlace: [Acceder a Nota de prensa](#)

El Presidente del Gobierno, Pedro Sánchez, ha anunciado en la clausura del foro 'Vivienda, quinto pilar del Estado del bienestar' nuevas medidas para fortalecer el derecho a la vivienda, con tres objetivos prioritarios: "más vivienda, mejor regulación y mayores ayudas".

Pedro Sánchez **ha anunciado una batería de 12 nuevas medidas** "contundentes y muchas de ellas sin

precedentes", con tres objetivos prioritarios para fortalecer el derecho a una vivienda asequible: más vivienda, mejor regulación y mayores ayudas. Durante su intervención en el acto de clausura del foro 'Vivienda, quinto pilar del Estado del bienestar', en el Museo del Ferrocarril, en Madrid, Pedro Sánchez ha reiterado el compromiso del Gobierno de solucionar el problema de la vivienda con más recursos y nuevas regulaciones, junto a la acción conjunta de todos los sectores concernidos que operan en la construcción de viviendas.

Al acto ha asistido la ministra de Vivienda y Agenda Urbana, Isabel Rodríguez, así como la vicepresidenta primera y ministra de Hacienda, María Jesús Montero; la vicepresidenta tercera y ministra para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, Sara Aagesen; el ministro de Transportes y Movilidad Sostenible, Óscar Puente; la ministra de Educación, Formación Profesional y Deportes y portavoz del Gobierno, Pilar Alegría; el ministro de Industria y Turismo, Jordi Hereu; el ministro de Política Territorial y Memoria Democrática, Ángel Víctor Torres; el ministro de Economía, Comercio y Empresa, Carlos Cuerpo; la ministra de Igualdad, Ana Redondo; la ministra de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones, Elma Saiz; y el ministro para la Transformación Digital y de la Función Pública, Óscar López.

Pedro Sánchez ha subrayado que el acceso a la vivienda se ha convertido en "uno de los principales retos que tienen las sociedades europeas, como la española". "Occidente se enfrenta a un desafío decisivo: no convertirse en una sociedad dividida en dos clases, la de los propietarios ricos y los inquilinos pobres", tras haberse incrementado los precios de la vivienda en Europa un 48% en la última década, casi dos veces más que la renta de los hogares. "Estamos frente a un problema grave, de enormes implicaciones sociales y económicas, que exige de una respuesta decidida del conjunto de la sociedad, con las instituciones públicas en primera línea", ha enfatizado.

Tras repasar la intensa acción del Gobierno en los últimos siete años en materia de vivienda, Pedro Sánchez ha indicado que "no es suficiente" porque "la situación es crítica", por lo que ha anunciado "un paso coherente, decidido y firme de nuestra política de vivienda, con 12 medidas contundentes-muchas de ellas sin precedentes-", que se pondrán en marcha con tres objetivos prioritarios: más vivienda, mejor regulación y mayores ayudas.

## Vivienda del Estado y Sareb para la nueva Empresa Pública de Vivienda

En cuanto a la cifra de vivienda, ha indicado **que España tiene solo un 2,5% de vivienda pública**, muy por detrás de Estados miembros como Francia (14%) o Países Bajos (34%), debido a que muchas viviendas protegidas pasaron al mercado libre y dejaron de cumplir su función social. Por ello, ha anunciado que la Administración General del Estado acaba de transferir más de 3.300 viviendas y casi 2 millones de metros cuadrados de suelo residencial a la recién creada Empresa Pública de Vivienda que se utilizarán para construir miles de viviendas protegidas en régimen de alquiler asequible. Además, a lo largo de este primer semestre del año, la Empresa Pública de Vivienda empezará a incorporar las más de 30.000 viviendas que actualmente tiene la SAREB, 13.000 de ellas de forma inmediata.

Al mismo tiempo, **se establecerá un mecanismo legal para que la nueva Empresa Pública de Vivienda tenga prioridad en la compra de viviendas y de suelos**, y otro para garantizar que toda la vivienda construida por el Estado

mantenga indefinidamente su titularidad pública. De esta forma, se actuará para que "lo que se construya o rehabilite con el dinero de los españoles, siga siendo, siempre, de los españoles. De sus hijos y de sus nietos, y no acabe en manos de los fondos buitres y grandes especuladores", ha añadido. En paralelo, se va a seguir impulsando la promoción y construcción de vivienda asequible en colaboración público-privada, reformando la Ley del Suelo y se desplegarán los 6.000 millones de euros en créditos y avales ICO que se pusieron en marcha en el mes de agosto y que servirá para levantar 25.000 viviendas nuevas.

### Nuevo PERTE de Vivienda

Como novedad, ha anunciado que el Gobierno de España **creará un nuevo proyecto estratégico**, el PERTE de Viviendas, destinado a impulsar la innovación y modernización del sector de la construcción industrializada y modular, **para que en España pueda construir casas en menos tiempo y con menos costes**. Este nuevo PERTE de Viviendas tendrá su localización en la provincia de Valencia, donde "podrá contribuir a la reconstrucción del tejido económico afectado por la DANA y generar un valor añadido a toda España".

### Garantías públicas, rehabilitación y exención del IRPF a propietarios

Otro de los puntos en los que ha incidido Sánchez es la necesidad de movilizar la vivienda ya existente **con tres nuevas medidas**, que pasan por la creación de un sistema de garantías públicas que protegerán tanto a los propietarios como a los inquilinos que participen **en alquiler asequible**. Este sistema ya se ha probado con éxito en Francia y en España comenzará este 2025 con los propietarios que alquilen a personas menores de 35 años.

También se va a lanzar un **programa de rehabilitación de viviendas vacías para destinarlas al alquiler a precio asequible**. Se otorgarán ayudas a aquellas personas que reformen un piso para ponerlo en alquiler asequible durante al menos 5 años. Por último, el Gobierno va a proponer al Congreso de los Diputados la aprobación de una **exención del 100% del IRPF para propietarios que alquilen su vivienda según el Índice de Precios de Referencia, sin necesidad de que se encuentren en zonas tensionadas**.

### Mejora regulatoria en pisos turísticos, socimis y compra de extranjeros

El Ejecutivo llevará al Parlamento **una reforma fiscal para que los pisos turísticos** "tributen como lo que son: un negocio", impulsando en el marco de la nueva directiva europea sobre el IVA la aplicación de una fiscalidad al alquiler turístico que lo equipare al de otras actividades económicas. Igualmente, se va a cambiar el régimen de ventajas fiscales que tienen las denominadas socimis para que solo apliquen a la promoción de vivienda en alquiler asequible y, tras un minucioso estudio, se va a limitar la compra de viviendas por parte de extranjeros extracomunitarios no residentes. En concreto, se incrementará la carga fiscal que tendrán que pagar en caso de compra hasta el 100% del valor del inmueble, en línea con países como Dinamarca o Canadá. Además, ha informado de que se va a endurecer la regulación que persiga el fraude en los alquileres de temporada y se va a crear un fondo para que los gobiernos autonómicos y municipales puedan reforzar las inspecciones.

### Nuevo Plan Estatal de Vivienda en 2026

El jefe del Ejecutivo ha remarcado que España "necesita intervención pública, colaboración público-privada y perseverancia", para lo que, mientras las medidas estructurales dan resultados, se seguirán concediendo ayudas, como ya sucedió en la pasada legislatura con la puesta en marcha de ayudas al alquiler, la compra y la rehabilitación por 20.000 millones de euros, beneficiando a más de 1,5 millones de hogares. Pedro Sánchez ha anunciado que se va a mantener y aumentar estos programas de ayuda que estarán recogidos en un nuevo Plan Estatal de Vivienda para 2026. Este nuevo Plan prestará una especial atención a las personas mayores, a los jóvenes, colectivos vulnerables y a las personas con discapacidad y a aquellas que residen en zonas degradadas. En síntesis, "más viviendas, mejor regulación y mayores ayudas para el acceso a la vivienda, ha apuntado Pedro Sánchez, quien ha reiterado que "el Gobierno de España apuesta por una política de vivienda que una a inquilinos y propietarios".

El presidente ha subrayado que la situación de la vivienda en España "se ve agravada" por la ausencia de una política estatal de vivienda durante casi una década, tras la burbuja inmobiliaria generada durante la crisis financiera en la que se dejó que "los especuladores hiciesen negocio". "Lo peor de todo es que no se arrepienten, al contrario, quieren volver a esa política nefasta, la del pelotazo y la del pinchazo de la burbuja inmobiliaria y luego que venga papá Estado y pague los platos rotos", ha censurado.

Frente al modelo "injusto y fallido", ha defendido la política "valiente y social" del Gobierno desarrollada en los últimos siete años, en los que se ha multiplicado por ocho el presupuesto estatal destinado a vivienda; se ha aprobado la primera Ley de Vivienda; se han concedido avales para compra de la primera vivienda y bonos de alquiler de 250 euros mensuales a más de 66.000 jóvenes. A ello se suman las ayudas para la rehabilitación por

valor de 3.000 millones, otros 3.600 millones a combatir el sinhogarismo, la eliminación de las 'golden visas', nuevas herramientas para que las comunidades de vecinos puedan limitar la proliferación de pisos turísticos y la creación del registro único de alojamientos de temporada. Destacan también la ampliación de la moratoria de los desahucios y la paralización de los desahucios hipotecarios hasta 2028 y el programa de 4.000 millones de euros en financiación y avales del ICO que, en solo dos meses, ha alcanzado los 2.000 millones, que permitirán la construcción de unas 20.000 viviendas, la "misma cantidad que las financiadas por el ICO en los 35 años previos".

# Monográfico

Fiscalidad de las diferentes ayudas aprobadas por el [Real Decreto 42/2022, de 18 de enero](#), por el que se regula el Bono Alquiler Joven y el Plan Estatal para el acceso a la vivienda 2022-2025.

## Bono alquiler joven

Las cantidades percibidas como bono alquiler joven, al igual que cualquier otra ayuda al alquiler similar, están sometidas al IRPF, en concepto de ganancia patrimonial que se integrará dentro de la Base Imponible General, salvo que resulte de aplicación la exención del artículo 7.y) de la Ley del Impuesto por tratarse de un beneficiario en quien concurra la condición de especial vulnerabilidad.

### [CV1304-24 de 04/06/2024](#)

Adicionalmente, procede indicar que el **importe de dicha ganancia (al no proceder de una transmisión) será la cuantía dineraria de la subvención percibida**, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 34.1.b) de la Ley del Impuesto, formando parte de la renta general, conforme a lo señalado en el artículo 45 de la misma ley.

Respecto a la imputación temporal, la misma viene determinada por lo dispuesto en el artículo 14.2.c) de la Ley 35/2006, a saber: **“Las ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas se imputarán al período impositivo en que tenga lugar su cobro**, sin perjuicio de las opciones previstas en las letras g), i), j) y l) de este apartado”. Por tanto, procederá su imputación al período impositivo en que esta ayuda se cobre.

### [CV2246-23 de 27/07/2023](#)

En cuanto a si resulta procedente la aplicación de la **deducción autonómica por alquiler**, este Centro directivo no es competente para abordar su contestación, pues al tratarse de una deducción con regulación autonómica su interpretación corresponde a la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid. Por tanto, nos limitamos aquí, simplemente, a transcribir el precepto normativo donde se recoge: el artículo 8 del Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la **Comunidad de Madrid** en materia de tributos cedidos por el Estado:

“1. Los contribuyentes menores de treinta y cinco años podrán deducir el 30 por 100, con un máximo de deducción de 1.000 euros, de las cantidades que hayan satisfecho en el período impositivo por el arrendamiento de su vivienda habitual. Sólo se tendrá derecho a la deducción cuando las cantidades abonadas por el arrendamiento de la vivienda habitual superen el 20 por 100 de la base imponible, entendiéndose como tal la suma de la base imponible general y la del ahorro del contribuyente.

2. La deducción a que se refiere el apartado anterior podrá ser aplicada por los contribuyentes mayores de treinta y cinco y menores de cuarenta años siempre que, durante el período impositivo, se hayan encontrado en situación de desempleo y hayan soportado cargas familiares. (...)”

El Plan Estatal de acceso a la vivienda 2022-2025 se estructura en 13 programas de ayuda, a los que, en determinados supuestos, es posible aplicar reglas especiales de imputación, reglas de exención por la condición de los beneficiarios o reglas de no imputación:

a) Programa para atender al pago de las ayudas de subsidiación de préstamos convenios, regulados en anteriores planes estatales de vivienda, a aquellos beneficiarios que tengan derecho a la misma de acuerdo con la normativa de aplicación:

Programa 1. Programa de subsidiación de préstamos convenidos.

LIRPF Art 14. Imputación temporal.

2. Reglas especiales

i) Las ayudas incluidas en el ámbito de los planes estatales para el acceso por primera vez a la vivienda en propiedad, percibidas por los contribuyentes mediante pago único en concepto de Ayuda Estatal Directa a la Entrada (AEDE), **podrán imputarse por cuartas partes en el período impositivo en el que se obtengan y en los tres siguientes.**

**b) Programas de ayudas directas a las personas arrendatarias con efectos a corto plazo y especial atención a determinados colectivos vulnerables o que devengan vulnerables:**

Programa 2. Programa de ayuda al alquiler de vivienda.

Programa 3. Programa de ayuda a las víctimas de violencia de género, personas objeto de desahucio de su vivienda habitual, personas sin hogar y otras personas especialmente vulnerables.

Programa 4. Programa de ayuda a las personas arrendatarias en situación de vulnerabilidad sobrevenida.

LIRPF Artículo 7. Rentas exentas.

Estarán exentas las siguientes rentas:

y) La prestación de la Seguridad Social del Ingreso Mínimo Vital, **las prestaciones económicas establecidas por las Comunidades Autónomas en concepto de renta mínima de inserción para garantizar recursos económicos de subsistencia a las personas que carezcan de ellos**, así como las demás ayudas establecidas por estas o por entidades locales para atender, con arreglo a su normativa, a colectivos en riesgo de exclusión social, situaciones de emergencia social, necesidades habitacionales de personas sin recursos o necesidades de alimentación, escolarización y demás necesidades básicas de menores o personas con discapacidad cuando ellos y las personas a su cargo, carezcan de medios económicos suficientes, **hasta un importe máximo anual conjunto de 1,5 veces el indicador público de rentas de efectos múltiples.**

Asimismo, estarán exentas las ayudas concedidas a las víctimas de delitos violentos a que se refiere la Ley 35/1995, de 11 de diciembre, de ayudas y asistencia a las víctimas de delitos violentos y contra la libertad sexual, y las ayudas previstas en la Ley Orgánica 1/2004, de 28 de diciembre, de Medidas de Protección Integral contra la Violencia de Género, y demás ayudas públicas satisfechas a víctimas de violencia de género por tal condición”.

**c) Programa de ayudas directas a arrendatarios y adquirentes de vivienda jóvenes para favorecer su acceso a la misma y, en su caso, su emancipación contribuyendo al reto demográfico:**

Programa 5. Programa de ayuda a las personas jóvenes y para contribuir al reto demográfico.

**d) Programas de carácter estructural, con efectos a corto y medio plazo que centran sus esfuerzos en impulsar la oferta de vivienda en alquiler mediante el incremento de parque público de vivienda y el fomento del parque de vivienda en alquiler asequible o social:**

Programa 6. Programa de incremento del parque público de vivienda.

Programa 7. Programa de fomento de viviendas para personas mayores o personas con discapacidad.

Programa 8. Programa de fomento de alojamientos temporales, de modelos cohousing, de viviendas intergeneracionales y modalidades similares.

Programa 9. Programa de puesta a disposición de viviendas de la SAREB y de entidades públicas para su alquiler como vivienda social.

Programa 10. Programa de fomento de la puesta a disposición de las comunidades autónomas y ayuntamientos de viviendas libres para su alquiler como vivienda asequible o social.

**e) Programa de ayudas directas para la mejora de la accesibilidad en y a las viviendas orientado a facilitar el disfrute de las viviendas a todos los ciudadanos sin obstáculos físicos ni sensoriales con independencia de las distintas capacidades:**

Programa 11. Programa de mejora de la accesibilidad en y a las viviendas.

**f) Programa de ayudas directas para la regeneración y renovación de zonas degradadas y de ámbitos en los que existe chabolismo e infravivienda:**

Programa 12. Programa de ayuda a la erradicación de zonas degradadas, del chabolismo y la infravivienda.

g) Programa de ayuda al pago de un seguro de protección de la renta arrendaticia de aplicación general y específicamente para los arrendadores de viviendas arrendadas a inquilinos que obtengan ayudas al alquiler en cualquiera de los programas del Plan:

Programa 13. Programa de ayuda para el pago del seguro de protección de la renta arrendaticia.

**LIRPF. Disposición adicional quinta. Subvenciones de la política agraria comunitaria y ayudas públicas.**

1. No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de:

a) La percepción de las siguientes ayudas de la política agraria comunitaria:

(...)

b) La percepción de las siguientes ayudas de la política pesquera comunitaria: (...)

**c) La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción, por incendio, inundación, hundimiento, erupción volcánica u otras causas naturales, de elementos patrimoniales.**

d) La percepción de las ayudas al abandono de la actividad de transporte por carretera (...).

e) La percepción de indemnizaciones públicas, a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, (...)

2.(....) .

3. Las ayudas públicas, distintas de las previstas en el apartado 1 anterior, percibidas para la reparación de los daños sufridos en elementos patrimoniales por incendio, inundación, hundimiento u otras causas naturales, se integrarán en la base imponible en la parte en que excedan del coste de reparación de los mismos. En ningún caso, los costes de reparación, hasta el importe de la citada ayuda, serán fiscalmente deducibles ni se computarán como mejora.

**No se integrarán en la base imponible de este Impuesto, las ayudas públicas percibidas para compensar el desalojo temporal o definitivo por idénticas causas de la vivienda habitual del contribuyente o del local en el que el titular de la actividad económica ejerciera la misma.**

**INFORMA 147737**

De acuerdo con la disposición adicional quinta de la ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **no se integrarán en la base imponible las ayudas percibidas por el desalojo temporal o definitivo de la vivienda habitual o del local comercial** en que se ejerza la actividad en los municipios incluidos en el anexo [de Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre](#) por el que se adoptan medidas urgentes de respuesta ante los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.

**4. No se integrarán en la base imponible de este Impuesto las ayudas concedidas en virtud de lo dispuesto en el [Real Decreto 920/2014, de 31 de octubre](#), por el que se regula la concesión directa de subvenciones destinadas a compensar los costes derivados de la recepción o acceso a los servicios de comunicación audiovisual televisiva en las edificaciones afectadas por la liberación del dividendo digital. Tampoco se integrarán en el ejercicio 2021 y siguientes las concedidas en virtud de los distintos programas establecidos en**

- el [Real Decreto 691/2021, de 3 de agosto](#), por el que se regulan las subvenciones a otorgar a actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes, en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (Programa PREE 5000), incluido en el Programa de regeneración y reto demográfico del Plan de rehabilitación y regeneración urbana del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como su concesión directa a las comunidades autónomas;
- el [Real Decreto 737/2020, de 4 de agosto](#), por el que se regula el programa de ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes y se regula la concesión directa de las ayudas de este programa a las comunidades autónomas y ciudades de Ceuta y Melilla; y
- el [Real Decreto 853/2021, de 5 de octubre](#), por el que se regulan los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia; y

- el [Real Decreto 477/2021, de 29 de junio](#), por el que se aprueba la concesión directa a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla de ayudas para la ejecución de diversos programas de incentivos ligados al autoconsumo y al almacenamiento, con fuentes de energía renovable, así como a la implantación de sistemas térmicos de energías renovables en el sector residencial, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.