

Índice

Boletines Oficiales

Estatal

Jueves 23 de enero de 2025**DECRETO LEY ÓMNIBUS.**

Núm. 20

[Resolución de 22 de enero de 2025](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de **derogación del Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre**, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social. [\[pág. 5\]](#)



[Criterio Interpretativo 1/2025](#) del Ministerio de Trabajo sobre las consecuencias de la derogación de la prórroga de la vigencia del RD 145/2024, de 6 de febrero, por el que se fija el **SMI para el 2024**

GRAVAMEN TEMPORAL ENERGÉTICO DURANTE EL AÑO 2025

Núm. 20

[Resolución de 22 de enero de 2025](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de **derogación del Real Decreto-ley 10/2024, de 23 de diciembre**, para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025. [\[pág. 10\]](#)



Núm. 20

COMPATIBILIDAD DE LA PENSIÓN DE JUBILACIÓN CON EL TRABAJO. [Resolución de 22 de enero de 2025](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 11/2024, de 23 de diciembre, para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo. [\[pág. 11\]](#)

Navarra

BOLETÍN N° 16 - 24 de enero de 2025**IMPUESTOS ESPECIALES**

[ORDEN FORAL 3/2025, de 10 de enero](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 54/2019, de 18 de noviembre, de la consejera de Economía y Hacienda, por la que se regula el cumplimiento de la llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales. [\[pág. 11\]](#)

BOLETÍN N° 15 - 23 de enero de 2025**MODIFICACIÓN DE VARIOS MODELOS**

[ORDEN FORAL 2/2025, de 7 de enero](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 156/2016, de 16 de diciembre, del consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se aprueba el **modelo 198 de "Declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios"**. [\[pág. 12\]](#)

[ORDEN FORAL 132/2024, de 31 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 124/2022, de 15 de diciembre, de la consejera de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el **modelo 346 "Subvenciones, indemnizaciones o ayudas derivadas del**

ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas o forestales. Declaración informativa anual".

[ORDEN FORAL 133/2024, de 31 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda por la que se modifican la Orden Foral 27/2009, de 27 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda que aprueba el **modelo 189 "Declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas"**, y la Orden Foral 80/2013, de 1 de marzo, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo que aprueba el **modelo 720 "Declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero"**.

Bizkaia

Jueves, 23 de enero de 2025

BOB

IVA – RÉGIMEN SIMPLIFICADO

[ORDEN FORAL 15/2025, de 14 de enero](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2025.

HONORARIOS PERITOS

[ORDEN FORAL 351/2024, de 10 de octubre, de](#) la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2372/2009, de 15 de septiembre por la que se establecen los honorarios estandarizados de los peritos terceros designados para intervenir en las tasaciones periciales contradictorias relativas a bienes o derechos constituidos sobre los mismos.

[pág. 14]

BOB

Bizkaia

Lunes, 20 de enero de 2025

BOB

MODELO 289. [ORDEN FORAL 9/2025](#), de 9 de enero, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.

[pág. 15]

Consulta de la DGT



CONSTRUCCIÓN EN ESTADO DE RUINA

IRPF.IMPUTACIÓN DE RENTAS INMOBILIARIAS. La DGT confirma la imputación de rentas inmobiliarias salvo prueba de inutilización del inmueble

[pág. 20]



CONDONACIÓN DE DEUDA

IS. La condonación de deudas a inquilinos se considera una liberalidad no deducible en el Impuesto sobre Sociedades

[pág. 21]



TIPO IMPOSITIVO

IVA. REFORMA O REHABILITACIÓN. TIPO IMPOSITIVO. Consulta sobre la aplicación del tipo reducido del IVA en obras de rehabilitación contratadas por inquilinos como pago en especie al propietario.

[pág. 22]

**ARRENDATARIO**

IRPF. DEDUCCIÓN MEJORA EFICIENCIA ENERGÉTICA. Los arrendatarios no pueden aplicarse las deducciones por obras de eficiencia energética según la DGT

[\[pág. 23\]](#)

Resolución del TEAC

**PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD**

LGT. SANCIONES. El TEAC anula una sanción de IVA al considerar que vulnera el principio de proporcionalidad del Derecho de la Unión Europea.

[\[pág. 25\]](#)**EFFECTOS DE LA DONACIÓN**

ISD. DONACIÓN DE FARMACIA. El TEAC confirma que las donaciones de oficinas de farmacia surten efectos desde la escritura pública, sin depender de la autorización administrativa.

[\[pág. 27\]](#)**RESPONSABILIDAD SOLIDARIA**

LGT. PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO. BIS IN IDEM. El TEAC anula un tercer procedimiento de responsabilidad solidaria por vulnerar el principio de bis in idem.

[\[pág. 29\]](#)

Sentencia

**REITERA JURISPRUDENCIA**

LGT. PRUEBAS OBTENIDAS EN REGISTROS DOMICILIARIOS. El TS estima la validez de las pruebas obtenidas sin autorización judicial porque en su momento era válido, y estima que la evolución jurisprudencial que define nuevos requisitos para autorizar registros domiciliarios no implica automáticamente la nulidad de las pruebas obtenidas en actuaciones previas.

[\[pág. 31\]](#)**CONTRATOS MIXTOS**

IVA. El Tribunal Supremo confirma que el suministro de agua desalada tributa al tipo reducido del 10% de IVA en contratos mixtos

[\[pág. 33\]](#)**REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA**

IS. BINs. El Tribunal Supremo reconoce la compensación de bases imponibles negativas generadas por una AIE tras regularización fiscal

[\[pág. 35\]](#)

Auto del TS



DIES A QUEM. ANALIZARÁ EL IMPACTO DEL PRINCIPIO DE BUENA ADMINISTRACIÓN EN EL CÁLCULO DE INTERESES DE DEMORA EN LIQUIDACIONES ANULADAS Y RETROTRAÍDAS.

El TS deberá pronunciarse en relación con el cómputo de intereses del art. 150.7 de la LGT sobre si debe incluirse el periodo transcurrido entre la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución o debe excluirse.

[\[pág. 37\]](#)

Actualidad del Poder Judicial



AUTORIZACIÓN PARA ACTIVIDADES DE RESTAURACIÓN

ITP. TERRAZAS EN LA CALLE. El Tribunal Supremo fija que los bares no tienen que pagar impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas por las terrazas que tienen en la calle

[\[pág. 39\]](#)

La Sala desestima el recurso de la Generalitat contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña

Recuerda que

REGLAS DE LOCALIZACIÓN DE SERVICIOS VIRTUALES.

IVA. DIRECTIVA (UE) 2022/542. La Directiva (UE) 2022/542, que entró en vigor el 1 de enero de 2025, modifica la regla de localización de los servicios de acceso a eventos y manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, **cuando la asistencia a estos eventos sea virtual.**

[\[pág. 41\]](#)

Boletines oficiales

Estatal

Jueves 23 de enero de 2025



REAL DECRETO ÓNMIBUS. [Resolución de 22 de enero de 2025](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de **derogación del Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre**, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social.



El Pleno del Congreso, reunido este miércoles en sesión extraordinaria, ha derogado [el Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte y de Seguridad Social](#) con 171 votos a favor, 177 en contra y 1abstenciones. Posteriormente, la Cámara ha aprobado su tramitación como proyecto de ley por el procedimiento de urgencia.

El Real Decreto-ley, que había entrado en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, el pasado 24 de diciembre, **deja por tanto de aplicarse**, ya que el Congreso de los Diputados debe aprobar en un plazo de 30 días la convalidación de las disposiciones legales adoptadas por el Gobierno para que éstas mantengan su vigencia, tal y como establece el [artículo 86 de la Constitución](#).

Nota:

La no convalidación de un RDL genera la **suspensión inmediata de todas las medidas vigentes**, salvo aquellas ya ejecutadas, lo que puede tener efectos sociales, económicos y jurídicos significativos.

Efecto inmediato de la no convalidación:

Suspensión de efectos jurídicos: El RDL deja de tener validez jurídica desde el momento en que no es convalidado. Esto implica que todas las medidas contenidas en él ya no pueden aplicarse.

Impacto sobre medidas ya ejecutadas:

Medidas de aplicación inmediata (ya ejecutadas): Las medidas que ya han surtido efecto (por ejemplo, pagos, subvenciones, bonificaciones aplicadas) generalmente no se revocan. Esto se debe a que no se pueden retrotraer actos administrativos o hechos consumados.

Medidas en curso o de carácter continuado: Si la medida tiene carácter continuo, como bonificaciones mensuales o ayudas periódicas, estas se detienen inmediatamente. No pueden seguir ejecutándose sin una nueva normativa que las respalde.

Opciones del Gobierno tras la no convalidación

Presentar un nuevo RDL: El Gobierno puede elaborar un nuevo texto, corrigiendo aspectos que generaron oposición en el Congreso.

Tramitar como proyecto de ley: En ocasiones, aunque no se convalide, el Congreso puede optar por tramitar el contenido del RDL como proyecto de ley. Sin embargo, esto es poco común y lleva más tiempo.

Dejar sin efecto las medidas: Si no se busca un instrumento alternativo, las medidas simplemente dejan de tener validez.

Recuerda lo que aprobó el RD-ley 9/2024:

[Real Decreto-ley 9/2024](#), de 23 de diciembre, por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social.

RESUMEN de las medidas:**IRPF**

(art. 6)

Con efectos desde el 1 de enero de 2025

- **Rendimientos íntegros procedentes del segundo y restantes pagadores:** (modificación del art. 96 LIRPF)
Con la finalidad de reducir las obligaciones tributarias de perceptores de rentas más bajas, **se eleva a 2.500 euros la cuantía total de los rendimientos íntegros del trabajo** procedentes del segundo y restantes pagadores, de manera que opere, en estos casos, el límite general de 22.000 euros de rendimientos íntegros del trabajo para estar obligado a presentar declaración por este impuesto.
- **Deducción mejora la eficiencia energética:** (modificación de la DA 50 LIRPF)
Con la finalidad de mejorar la eficiencia energética de viviendas **se amplía un año más el ámbito temporal** de aplicación de la deducción prevista al efecto en la normativa reguladora del Impuesto. De esta forma, se dispone de un mayor plazo para poder acometer tales obras que permiten reducir el consumo de energía primaria no renovable o la demanda de calefacción o de refrigeración de las mismas. Esta medida es coherente con las previsiones del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, y su Adenda.
- **Deducción para la adquisición de vehículos eléctricos:** (modificación de la DA 58 LIRPF)
Se amplía el ámbito temporal de aplicación de la deducción prevista para la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga, con la misma finalidad que la deducción anterior de reducción del consumo de energía primaria no renovable.
- **Método de estimación objetiva:** (modificación de la DT 32 LIRPF)
Se prorrogan para el período impositivo 2025 los límites cuantitativos que delimitan en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos. A semejanza de la mencionada medida, se prorrogan para el período impositivo 2025 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en el Impuesto sobre el Valor Añadido.
Dichas prórrogas hacen necesario establecer un **nuevo plazo**, mediante una disposición transitoria, para **presentar las renunciaciones o revocaciones del método de estimación objetiva** del IRPF y de los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, pues los contribuyentes afectados por tales modificaciones tuvieron que tomar las decisiones correspondientes desconociendo los límites excluyentes que van a estar en vigor en 2025.
- **Imputación de rentas inmobiliarias:** (modificación de la DA 55 LIRPF)
Para aquellos municipios en que los valores catastrales hubieran sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012, se seguirá aplicando la imputación de **rentas inmobiliarias al 1,1 por ciento en 2024**, al objeto de evitar un incremento de la tributación derivado de la tenencia de inmuebles, respecto de la que se aplicó en 2023.

IS

(Art. 7)

- **Prórroga amortización acelerada sobre instalaciones eléctricas:** (modificación de la DA 17 LIS)
Se prorroga en el IS la medida contenida en la disposición adicional decimoséptima de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, prevista para las inversiones realizadas en 2023 y 2024, por la que los contribuyentes podían amortizar libremente las inversiones efectuadas en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilizasen energía procedente de fuentes renovables y sustituyesen instalaciones que consumiesen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y cuya entrada en funcionamiento se hubiera producido, respectivamente, en 2023 y 2024, todo ello condicionado al cumplimiento de un requisito de mantenimiento de plantilla.
No obstante, con la presente modificación, la libertad de amortización prevista en la referida disposición adicional **se prorroga un año más, por lo que la entrada en funcionamiento de las referidas inversiones podrá realizarse en 2025.**

IIVTNU

(Art. 9)

- Se incluye también un artículo que recoge la actualización de los importes máximos de los coeficientes a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo, según el periodo de generación del incremento de valor, de acuerdo a lo previsto en el apartado 4 del artículo 107 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 26/2021, de 8 de noviembre, por el que se adapta el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a la reciente jurisprudencia del Tribunal Constitucional respecto del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

NUEVO IMPUESTO A LOS CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS

(Art. 10 y 13)

- La norma aprobada hoy también contempla **retrasar hasta el 1 de abril de 2025 la entrada en vigor del nuevo Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco**. De esta manera se concede un mayor margen temporal para que los sujetos afectados puedan adaptarse a la nueva figura impositiva.

IMPUESTO SOBRE EL MARGEN DE INTERESES Y COMISIONES DE DETERMINADAS ENTIDADES FINANCIERAS

(Art. 10)

- Mediante este real decreto-ley se modifica la disposición final novena de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, que introduce el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras, con efectos para los periodos impositivos que se **inicien desde el 1 de enero de 2024**.
- Por otra parte para efectuar un ajuste de carácter técnico y contable con el objetivo de facilitar la transición a las entidades financieras que se vean afectadas por el gravamen temporal que ha operado en 2023 y 2024 y **el nuevo impuesto que comenzará a operar a partir de 2025**.
- se adaptan los plazos para efectuar el pago fraccionado y la autoliquidación del impuesto.

ESCUDO SOCIAL PARA LOS CONSUMIDORES VULNERABLES

(art. 100)

- Se **mantiene un año más la prohibición de interrumpir los suministros** básicos de agua, luz y gas para los consumidores vulnerables establecida en 2021. La medida permanecerá vigente, por tanto, hasta el 31 de diciembre de 2025.
- A partir del próximo 1 de enero, los consumidores vulnerables tendrán un descuento del 50%. A partir del 1 de julio, será del 42,5% y el 1 de enero de 2026 se estabilizará en el reforzado 35%. Los consumidores vulnerables severos tendrán un descuento del 65% a partir del 1 de enero, del 57,5% desde el 1 de julio y se estabilizará en el reforzado 50% en enero de 2026.

TRANSPORTES

- El Gobierno ha prorrogado **hasta el 30 de junio de 2025 los descuentos de hasta el 100% del transporte público terrestre para viajeros habituales**.
- se incorpora, por primera vez, la **inclusión de los Sistemas de Bicicleta Pública** dentro de las ayudas al transporte público. De esta manera, los operadores de servicios públicos de bicicleta que así lo deseen tendrán hasta el 1 de marzo para bonificar sus abonos en un 50%, igual que el resto del transporte público urbano y metropolitano.
- El Real Decreto-ley prorroga también la gratuidad de los abonos y títulos multiviaje a las líneas de autobús de titularidad estatal con el fin de evitar asimetrías entre los distintos modos de transporte terrestre. Así, entre el 1 de enero y el 30 de junio de 2025, los usuarios recurrentes para un trayecto con origen-destino determinado tendrán derecho a una bonificación del 100% del precio del billete, siempre que cumplan las determinadas condiciones que se fijarán en una resolución de Secretaría de Estado.

DESAHUCIOS

(Art. 90)

- Se amplía **hasta el 31 de diciembre de 2025** la **suspensión de los procedimientos de desahucio** y lanzamientos en los supuestos y de acuerdo con los trámites ya establecidos, así como, en consonancia, la posibilidad hasta el 31 de enero de 2026 de solicitar compensación por parte del arrendador o propietario recogida en el Real Decreto-ley 37/2020, de 22 de diciembre, de medidas urgentes para hacer frente a las situaciones de vulnerabilidad social y económica en el ámbito de la vivienda y en materia de transportes.

PRÓRROGA DE LA SUSPENSIÓN DE LA LIBERALIZACIÓN DE DETERMINADAS INVERSIONES EXTRANJERAS

(art. 1)

Se prorroga **hasta el 31 de diciembre de 2026** el régimen transitorio de suspensión de liberalización de determinadas inversiones extranjeras directas realizadas por residentes de otros países de la UE y de la AELC. Esto permitiría prorrogar el régimen transitorio para determinadas inversiones extranjeras directas realizadas por residentes de la UE y de la AELC, siempre que concurren los siguientes supuestos: se trate de inversiones extranjeras directas sobre empresas cotizadas en España, o en empresas no cotizadas si el valor de la inversión supera los 500 millones de euros, y se realice en los sectores citados en el apartado 2 del artículo 7bis de la Ley 19/2003, de 4 de julio y pueda potencialmente afectar a la seguridad, orden o salud públicos.

MORATORIA SOCIETARIA

(art. 5)

Se alarga la moratoria societaria para todas las empresas:

- A los solos efectos de determinar la concurrencia de la causa de disolución prevista en el artículo 363.1.e) TRLSC, **no se tomarán en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2026.**

Si, excluidas las pérdidas de los años 2020 y 2021 en los términos señalados en el apartado anterior, en el resultado del ejercicio 2022, 2023, 2024, 2025 o 2026 se apreciaran pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio conforme al artículo 365 de la citada Ley, la celebración de Junta para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

Para las empresas afectadas por la DANA:

- Aquellas sociedades mercantiles que se hayan visto afectadas por pérdidas derivadas de los efectos causados por la DANA no incluirán el importe de las mismas a efectos del cálculo de la causa de disolución por pérdidas prevista en el artículo 363.1 e) del TRLSC, hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el **año 2026**. En la memoria que acompañe a las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios 2024 y sucesivos se incorporará la información precisa para la correcta identificación de las pérdidas excluidas de su cómputo a efectos de la causa de disolución.

Si, excluidas las pérdidas de los años 2024 y 2025 en los términos señalados en el apartado anterior, en el resultado del ejercicio 2024, 2025 y 2026 se apreciaran otras pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio conforme al artículo 365 de la citada Ley, la celebración de Junta para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

PRÓRROGA DEL SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL

(Art. 87)

- Hasta tanto se apruebe el real decreto por el que se fija el salario mínimo interprofesional para el año 2025 de acuerdo con lo previsto en el artículo 27 del Estatuto de los Trabajadores, **se prorroga la vigencia** del Real Decreto 145/2024, de 6 de febrero.

REVALORIZACIÓN DE LAS PENSIONES

(Art. 78, 79 y 80)

Entrada en vigor el **25 de diciembre de 2024**

- El presente real decreto-ley aborda, como cuestión urgente y prioritaria, la revalorización de las pensiones y otras prestaciones públicas en el año 2025 en el porcentaje equivalente al valor medio de las tasas de variación interanual expresadas en tanto por ciento del Índice de Precios al Consumo de los doce meses previos a diciembre del año anterior, expresado con un decimal, resultando **un 2,8 por ciento**. Garantizar la revalorización de las pensiones públicas para mantener su poder adquisitivo se considera una medida de extraordinaria y urgente necesidad, tal como exige el artículo 86 de la Constitución, que debe abordarse, en cualquier caso, sin esperar a que se pueda aprobar la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2025.
- Como complemento a este primer capítulo, se añaden los **anexos I y II**, en los que se recogen las **cuantías mínimas de pensión, límites y otras pensiones públicas para el año 2025**. Resulta imprescindible detallar las cuantías de 2025 puesto que las cuantías mínimas de pensión no tienen la consideración de pensiones, sino la de importes no consolidables a garantizar a los pensionistas que cumplen unos determinados requisitos de rentas. Por ello, lo que se revalorizan son las pensiones que tiene reconocidas cada pensionista y posteriormente, si se cumplen los requisitos establecidos, se reconoce un complemento a mínimo hasta alcanzar la cuantía mínima correspondiente. El complemento no es consolidable. Este hecho determina la necesidad de establecer una tabla de cuantías mínimas, cuantías que se incrementan anualmente con arreglo a un porcentaje previamente establecido legalmente.
- A su vez, se hace necesario incluir en este real decreto-ley la **actualización de la base máxima de cotización al sistema de Seguridad Social**, así como la aplicación de la nueva cotización de solidaridad regulada en el artículo 19 bis del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, y que, de acuerdo con la disposición transitoria cuadragésima segunda de ese mismo texto legal, ha de comenzar a aplicarse el 1 de enero de 2025.

MEDIDAS ADICIONALES EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL

Se introducen una serie de modificaciones:

- Se introduce una nueva disposición (la transitoria 15ª) en el texto refundido de la **Ley de Clases Pasivas del Estado** para hacer extensible a este Régimen Especial la aplicación de la disposición transitoria trigésima novena del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, que determina el incremento progresivo de la cuantía máxima inicial prevista en este artículo 57 de esta misma norma para las pensiones que se causen desde 2025 a fin de acompañarla con el progresivo incremento aplicado a la base máxima de cotización desde 2024. (art. 81)
- Se modifica la disposición adicional 5ª de la Ley 47/2015, de 21 de octubre, reguladora de la protección social de las **personas trabajadoras del sector marítimo-pesquero**, para que la **cotización adicional de solidaridad** no resulte de aplicación a las personas trabajadoras por cuenta propia del Régimen Especial del Mar, dado que esa cotización adicional es de aplicación exclusiva a las personas trabajadoras por cuenta ajena. (art. 82)
- Se modifica la disposición adicional 44ª.10 del Ley General de la Seguridad Social en relación con los beneficios en la cotización a la Seguridad Social aplicables a los **expedientes de regulación temporal de empleo y al Mecanismo RED** que están actualmente condicionados al mantenimiento en el empleo de las personas trabajadoras afectadas durante los seis meses siguientes a la finalización del periodo de vigencia del expediente de regulación temporal de empleo. (art. 83)
Con la finalidad de permitir una mejor adaptación a las circunstancias particulares de cada caso y de garantizar, en su caso, un compromiso reforzado de mantenimiento de los puestos de trabajo, esa obligación se extenderá durante un mínimo de seis meses y máximo de dos años siguientes al periodo de vigencia del expediente de regulación temporal de empleo.
- Se incorpora una nueva disposición adicional 4ª al Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio, por el que se establece un nuevo sistema de cotización para los **trabajadores por cuenta propia o autónomos**, con el objetivo que **desde el 1 de enero de 2025** no se proceda a la regularización de cuotas para los trabajadores autónomos que **dispongan de un sistema intercooperativo de prestaciones sociales, complementario al sistema público**. Asimismo, en esa misma disposición se determina que dichos trabajadores autónomos elegirán su base de cotización mensual en un importe igual o superior a la base mínima del tramo 1 de la tabla general, estando, por tanto, exentos de cotizar en función de sus rendimientos, motivo que hace innecesario la regularización de cuotas cada año. (art. 84)

EMPLEO

- Se establece que las empresas beneficiarias de las ayudas directas no podrán justificar **despidos objetivos basados en el aumento de los costes energéticos**.
- Las empresas que se acojan a las medidas de reducción de jornada o suspensión de contratos reguladas en el artículo 47 del ET, por causas relacionadas con la invasión de Ucrania y que se beneficien de apoyo público, **no podrán utilizar estas causas para realizar despidos**.

Recuerda que el art. 87 del [RD-L 9/2024](#) estableció la prórroga de la vigencia del Real Decreto 145/2024, de 6 de febrero, por el que se fija el SMI para el 2024, del siguiente modo: **“hasta tanto se aprueba el real decreto por el que se fija el SMI para el año 2025 de acuerdo con lo previsto en el art. 27 del ET, se prorroga la vigencia del RD 145/2024, de 6 de febrero”**.

Por ello, el Ministerio de Trabajo ha publicado un Criterio Interpretativo:



[Criterio Interpretativo 1/2025](#) del Ministerio de Trabajo sobre las consecuencias de la derogación de la prórroga de la vigencia del RD 145/2024, de 6 de febrero, por el que se fija el SMI para el 2024

El Ministerio de Trabajo y Economía Social **ya ha comenzado a tomar medidas que permitan proteger los derechos laborales** ante la insólita derogación del SMI 2024 acaecida el 22 de enero en el Congreso de los Diputados.

La Dirección General de Trabajo ha emitido un Criterio interpretativo sobre las consecuencias de la derogación de la vigencia del SMI para 2024 atendiendo a su "función de "interpretación y aplicación de las disposiciones jurídicas de su competencia"

Dado que **el mandato del Gobierno es fijar un SMI anual**, cuya finalidad es, según el Estatuto de los Trabajadores, la "protección de los derechos y principios constitucionales" y que, según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional se "ha de complementar aquel sistema de determinación del mínimo salarial estableciendo (...) unos techos salariales mínimos que, respondiendo a aquellos valores de justicia e igualdad den efectividad al mandato constitucional contenido en el artículo 35.1" y que el mandato de la Carta Social Europea y de las previsiones de la Directiva 2022/2024 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre unos salarios mínimos adecuados de la Unión Europea, sería contrario a los principios básicos de la normativa laboral la desaparición de un suelo legal, en primer lugar. En segundo lugar, el legislador no contempla la no vigencia de este Salario Mínimo Interprofesional.

Por todo lo anterior, hasta que se fije un nuevo valor para el SMI 2025, se determina a través de la instrucción de la Dirección General de Trabajo que:

La desaparición abrupta de la prórroga no afecta a los salarios vigentes, por entender que se trata de un salario ya contractualizado.

Las nuevas contrataciones no deben tomar como referencia un salario mínimo inferior al fijado en el SMI 2024

La Inspección de Trabajo y Seguridad Social vigilará que las personas trabajadoras reciban puntualmente la remuneración pactada y verificará el cumplimiento estricto de esta obligación empresarial.

Estatal

Jueves 23 de enero de 2025



Núm. 20

GRAVAMEN TEMPORAL ENERGÉTICO DURANTE EL AÑO 2025.
[Resolución de 22 de enero de 2025](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de **derogación del Real Decreto-ley 10/2024, de 23 de diciembre**, para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025.



El Pleno del Congreso ha derogado este miércoles, en sesión extraordinaria, el [Real Decreto-Ley 10/2024, de 23 de diciembre, para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025](#), por 165 votos a favor, 183 en contra y 1 abstención.

El Real Decreto-ley deja por tanto de estar en vigor, ya que el Congreso de los Diputados debe aprobar en un plazo de 30 días la convalidación de las disposiciones legales adoptadas por el Gobierno para que éstas mantengan su vigencia, tal y como establece el [artículo 86 de la Constitución](#).

El texto aprobado en Consejo de Ministros establecía que determinadas empresas consideradas operadores principales en sectores energéticos tendrán que satisfacer un nuevo gravamen temporal del 1,2% sobre el ingreso neto que obtenga la persona o empresa de su actividad durante 2024, según lo que figure en su cuenta de pérdidas y ganancias. e introducía un incentivo para las inversiones estratégicas, cuya regulación es urgente, ya que la norma prevé su aplicación a las inversiones realizadas desde el 1 de enero de 2024.

Jueves 23 de enero de 2025



Núm. 20

COMPATIBILIDAD DE LA PENSIÓN DE JUBILACIÓN CON EL TRABAJO. [Resolución de 22 de enero de 2025](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de **convalidación del Real Decreto-ley 11/2024, de 23 de diciembre**, para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo.



Navarra

BOLETÍN N° 16 - 24 de enero de 2025

Boletín Oficial
DE NAVARRA

IMPUESTOS ESPECIALES

[ORDEN FORAL 3/2025, de 10 de enero](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 54/2019, de 18 de noviembre, de la consejera de Economía y Hacienda, por la que se regula el cumplimiento de la llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales.

“... en esta orden foral se especifican los campos de los asientos contables que deben ser considerados a efectos de la correcta y precisa identificación de los productos en la contabilidad y se establecen unos criterios básicos para llevar a cabo dicha identificación a efectos contables, de forma que sea posible obtener una información de las existencias completa, uniforme y útil.

Con el fin de facilitar el cumplimiento de sus obligaciones contables a los pequeños elaboradores de vino y bebidas fermentadas y de productos intermedios, **se introduce una nueva disposición adicional por la que se admite que los establecimientos autorizados como elaboradores de bebidas alcohólicas que únicamente obtengan productos incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas y del Impuesto sobre Productos Intermedios, puedan ser autorizados por la oficina gestora para suministrar sus asientos contables en los plazos ampliados previstos para elaboradores de vino y para pequeños elaboradores de productos intermedios.**

Asimismo, con la finalidad de facilitar el cumplimiento de sus obligaciones contables a los establecimientos autorizados como fábricas de vinagre, y teniendo en cuenta que el vinagre no es un producto objeto de los Impuestos Especiales, pero que se obtiene a partir de materias primas alcohólicas que sí están sujetas a estos impuestos, **se introduce una nueva disposición adicional que simplifica el suministro de asientos contables correspondientes a las operaciones de elaboración de vinagre.**

Por otra parte, se sustituye el anexo de la Orden Foral 54/2019, de 18 de noviembre, incluyendo el contenido de las comunicaciones de apertura y de cierre del ejercicio contable, algunas mejoras en el contenido de los asientos contables, y un nuevo sistema y plazos para la anulación de asientos contables que hayan sido suministrados a través los servicios electrónicos de la Hacienda Foral de Navarra.

Finalmente, se establece en el nuevo anexo la información de las existencias contables derivada de los asientos suministrados que la Hacienda Foral de Navarra facilitará a los titulares de los establecimientos, referidas a cada uno de los productos y materias primas, identificados conforme a los criterios y campos previstos en la orden.(...)

NOTA: En el TERRITORIO DE RÉGIMEN COMÚN las novedades aplicables a partir del 01.01.2025 están recogidas en la [Orden HAC/1505/2024, de 26 de diciembre](#), por la que se modifica la Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación (...). Se especifican los campos de los asientos contables que deben ser considerados a efectos de la correcta y precisa identificación de los productos en la contabilidad y se establecen unos criterios básicos para llevar a cabo dicha identificación a efectos contables, de forma que sea posible obtener una información de las existencias completa, uniforme y útil.

Con el fin de facilitar el cumplimiento de sus obligaciones contables a los pequeños elaboradores de vino y bebidas fermentadas y de productos intermedios, se introduce una nueva disposición adicional por la que se admite que los establecimientos autorizados como elaboradores de bebidas alcohólicas que únicamente obtengan productos incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas y del Impuesto sobre Productos Intermedios, puedan ser autorizados por la oficina gestora para suministrar sus asientos contables en los plazos ampliados previstos para elaboradores de vino y para pequeños elaboradores de productos intermedios.

Asimismo, con la finalidad de facilitar el cumplimiento de sus obligaciones contables a los establecimientos autorizados como fábricas de vinagre, y teniendo en cuenta que el vinagre no es un producto objeto de los Impuestos Especiales de fabricación, pero que se obtiene a partir de materias primas alcohólicas que sí están sujetas a estos impuestos, se introduce una nueva disposición adicional que simplifica el suministro de asientos contables correspondientes a las operaciones de elaboración de vinagre.

Por otra parte, se modifica el anexo de la Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, incluyendo en el mismo el contenido de las comunicaciones de apertura y de cierre del ejercicio contable, algunas mejoras en el contenido de los asientos contables, y un nuevo sistema y plazos para la anulación de asientos contables que hayan sido suministrados a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Finalmente, se establece en el nuevo anexo la información de las existencias contables derivada de los asientos suministrados que la Agencia Estatal de Administración Tributaria facilitará a los titulares de los establecimientos, referidas a cada uno de los productos y materias primas, identificados conforme a los criterios y campos previstos en la orden.

Navarra

BOLETÍN N° 15 - 23 de enero de 2025

MODIFICACIÓN DE VARIOS MODELOS

Boletín Oficial
DE NAVARRA

[ORDEN FORAL 2/2025, de 7 de enero](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 156/2016, de 16 de diciembre, del consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se aprueba el **modelo 198** de "Declaración anual de operaciones con activos financieros y otros valores mobiliarios".

Esta orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y será aplicable, por primera vez, a las declaraciones del modelo 198 que deban presentarse a partir de 1 de enero de 2025.

La finalidad de esta modificación es 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 en los diseños de registros del anexo II.

Boletín Oficial
DE NAVARRA

[ORDEN FORAL 132/2024, de 31 de diciembre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 124/2022, de 15 de diciembre, de la consejera de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el **modelo**

346 "Subvenciones, indemnizaciones o ayudas derivadas del ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas o forestales. Declaración informativa anual".

Esta orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y será aplicable, por primera vez, a las declaraciones del modelo 346 que deban presentarse a partir de 1 de enero de 2025.

La [Ley Foral 20/2024, de 26 de diciembre](#), de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, ha introducido varias modificaciones normativas con el objetivo de mejorar la fiscalidad en la actividad empresarial del sector primario.

En concreto, el artículo primero, apartado Uno, modifica el artículo 7.z) del texto refundido de la Ley Foral del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, para establecer la exención total (antes era del 50 por ciento) de las ayudas financiadas por el Fondo Europeo Agrícola de Garantía (FEAGA) percibidas por quienes en la fecha de devengo del impuesto sean agricultores a título principal o titulares de explotaciones agrarias prioritarias, manteniéndose el límite de 20.000 euros de exención, aplicable de forma conjunta con las ayudas cofinanciadas por el Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).

No obstante, se excluyen del citado límite las ayudas de la política agraria comunitaria a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (eco-regímenes) que, aunque están financiadas por el FEAGA, quedan exentas con independencia de quien las perciba. Además, para facilitar el relevo generacional y el rejuvenecimiento del sector primario, se excluyen también del citado límite de exención las ayudas públicas a la primera instalación de agricultores.

En consecuencia, es necesario actualizar el modelo 346 mediante la presente orden foral con el fin de que la Administración reciba la información con el detalle necesario para su adecuado tratamiento fiscal.

NOTA: En el TERRITORIO DE RÉGIMEN COMÚN la [Orden HAC/1504/2024, de 26 de diciembre, ...](#) modifica el modelo 346 en euros, de declaración informativa anual de subvenciones e indemnizaciones satisfechas o abonadas por entidades públicas o privadas a agricultores o ganaderos para especificar la redacción del campo «Clave de percepción» del registro de tipo 2, registro de perceptor, de los diseños de registro del modelo, de modo que puedan declararse las subvenciones, indemnizaciones y ayudas exentas en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de los no Residentes obtenidas mediante establecimiento permanente, en particular, las reguladas en la disposición adicional tercera de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades;

«Posiciones	Naturaleza	Descripción de los campos
78	Alfabético.	<p>CLAVE DE PERCEPCION.</p> <p>Se consignará la clave alfabética que corresponda en cada caso a la subvención, indemnización o ayuda de que se trate, según la siguiente relación:</p> <p>A Subvenciones, indemnizaciones o ayudas que estén exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades, y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (rentas obtenidas con establecimiento permanente), de acuerdo con la normativa reguladora de dichos impuestos vigente en el ejercicio al que corresponda la declaración, como es el caso de las subvenciones de la política agraria comunitaria y las ayudas públicas a que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 35/2006, de 20 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 (BOE de 29 de noviembre), y la disposición adicional tercera de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre).</p> <p>B Se consignará esta clave cuando se trate de subvenciones, indemnizaciones o ayudas distintas de las anteriores.»</p>

febrero, del consejero de Economía y Hacienda que aprueba el **modelo 189** "Declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas", y la Orden Foral 80/2013, de 1 de marzo, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo que aprueba el **modelo 720** "Declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero".

Esta orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra y será aplicable, por primera vez, a las declaraciones que deban presentarse a partir de 1 de enero de 2025.

El artículo segundo, apartado Uno, de la [Ley Foral 20/2024, de 26 de diciembre](#), de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, modifica el artículo 17.1, párrafo segundo, de la [Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre](#), del impuesto sobre el patrimonio para aclarar que la valoración de los seguros de vida sin derecho de rescate será el valor de la provisión matemática a la fecha de devengo del impuesto.

Este valor es objeto de declaración a través de los modelos 189 "Declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas" y 720 "Declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero", aprobados, respectivamente, por la Orden Foral 27/2009, de 27 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda, y la Orden Foral 80/2013, de 1 de marzo, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo.

Por ello, se aprueba esta orden foral con el fin de que ambos modelos recojan este valor de la provisión matemática.

Bizkaia

Jueves, 23 de enero de 2025

BOB IVA – RÉGIMEN SIMPLIFICADO
[ORDEN FORAL 15/2025, de 14 de enero](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2025.

La presente Orden Foral tiene por objeto regular para el año 2025 los aspectos más concretos del referido régimen simplificado, manteniendo los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el Régimen especial simplificado en el año inmediato anterior.

En el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, la regulación censal establece entre las situaciones tributarias que se recogen en el censo de obligados tributarios, la renuncia o revocación al régimen especial simplificado en el Impuesto sobre el Valor Añadido, que podrán efectuarse hasta el 25 de abril del año natural en que deban surtir efecto.

NOTA: En el TERRITORIO DE RÉGIMEN COMÚN, la [Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre](#), por la que se desarrollan para el año 2025 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido estableció:

Artículo 6. Plazos de renunciaciones o revocaciones al régimen especial simplificado.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que desarrollen actividades a las que sea de aplicación el régimen especial simplificado y deseen **renunciar a él o revocar su renuncia para el año 2025, dispondrán para ejercitar dicha opción desde el día siguiente a la fecha de publicación de esta orden en el «Boletín Oficial del Estado» hasta el 31 de diciembre del año 2024.** La renuncia o revocación deberá efectuarse de acuerdo con lo previsto en el capítulo I del título II del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

No obstante lo anterior, **también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos aplicando el régimen general.** En caso de inicio de la actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general.

BOB HONORARIOS DE PERITOS

[ORDEN FORAL 351/2024, de 10 de octubre](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 2372/2009, de 15 de septiembre por la que se establecen los honorarios estandarizados de los peritos terceros designados para intervenir en las tasaciones periciales contradictorias relativas a bienes o derechos constituidos sobre los mismos.

Primero: La modificación del artículo 3 de la mencionada Orden Foral quedando redactado como se indica a continuación:

«Artículo 3.—Fórmula para el cálculo de los honorarios La cuantía de los honorarios se fijará en euros, **sumando a la cifra de 500** el resultado de dividir la valoración que, en el correspondiente procedimiento de comprobación de valores, hubiere dictaminado el perito de la Administración Tributaria en relación con los bienes inmuebles que formen una finca registral única o los bienes muebles o derechos que formen parte del mismo expediente de presentación, por la cifra de 1.400.

Cuando la valoración que hubiere dictaminado el perito de la Administración Tributaria sea superior a 3.780.000 euros, a la cuantía de los honorarios calculados sobre dicha magnitud mediante la aplicación de la fórmula regulada en el párrafo anterior, se sumará la cantidad resultante de multiplicar el exceso por 0,0002, con un límite máximo conjunto de 4.000 euros.»

Segundo: **La presente actualización entrará en vigor con efectos 1 de enero de 2025.**

Bizkaia

Lunes, 20 de enero de 2025

BOB **MODELO 289.** [ORDEN FORAL 9/2025, de 9 de enero](#), de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se modifica la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua.

La presente Orden Foral tiene también como objeto modificar la Orden Foral 632/2017, de 31 de marzo, **para actualizar el contenido de los anexos I y II a la situación actual de los países comprometidos al intercambio de información, incluyendo en el listado a los países con los que se intercambiará a partir del ejercicio 2025.**

NOTA: El Modelo 289 para el resto del territorio común fue modificado por la [Orden HAC/1504/2024, de 26 de diciembre](#):

Artículo séptimo. Modificación de la Orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua, y por la que se modifican otras normas tributarias.

La Orden HAP/1695/2016, de 25 de octubre, por la que se aprueba el modelo 289, de declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua, y por la que se modifican otras normas tributarias, queda modificada como sigue:

Uno. Se modifica el ANEXO I-Relación de países o jurisdicciones de los residentes fiscales sobre los que deben presentar las instituciones financieras la declaración informativa anual de cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua, modelo 289, que tendrá el siguiente contenido:

«Letra a) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)	Letra a) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)	Letras b) y c) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)
UE	Países y jurisdicciones con acuerdo UE	Países y jurisdicciones respecto de los que surta efectos el AMAC y países con acuerdo bilateral
2025 y siguientes	2025 y siguientes	2025 y siguientes
Alemania.	Liechtenstein.	Albania.
Austria.	San Marino.	Antigua y Barbuda.
Bélgica.	Andorra.	Arabia Saudí.
Bulgaria.	Mónaco.	Argentina.
Chipre.	Suiza.	Armenia.
Croacia.		Aruba (Países Bajos).
Dinamarca (**).		Australia.
Eslovenia.		Azerbaiyán.
Estonia.		Barbados.
Finlandia.		Belice.
Francia (**).		Bonaire (Países Bajos).
Grecia.		Brasil.
Hungría.		Brunei Darussalam.
Irlanda.		Canadá.
Italia.		Chile.
Letonia.		China.
Lituania.		Colombia.
Luxemburgo.		Corea.
Malta.		Costa Rica.
Países Bajos (**).		Curacao (Países Bajos).
Polonia.		Dominica.
Portugal.		Ecuador.
República Checa.		Georgia.
República Eslovaca.		Ghana.
Rumanía.		Gibraltar (Reino Unido) (***)
Suecia.		Granada.
		Groenlandia (Dinamarca).
		Guernsey (Reino Unido).
		Hong Kong.

«Letra a) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)	Letra a) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)	Letras b) y c) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)
UE	Países y jurisdicciones con acuerdo UE	Países y jurisdicciones respecto de los que surta efectos el AMAC y países con acuerdo bilateral
2025 y siguientes	2025 y siguientes	2025 y siguientes
		India.
		Indonesia.
		Islandia.
		Islas Cook (Nueva Zelanda).
		Isla de Man (Reino Unido).
		Islas Feroe (Dinamarca).
		Israel.
		Jamaica.
		Japón.
		Jersey (Reino Unido).
		Kazajstán.
		Kenia.
		Líbano.
		Macao (China).
		Malasia.
		Maldivas.
		Marruecos.
		Mauricio.
		México.
		Moldavia.
		Montenegro.
		Montserrat.
		Nigeria.
		Niue.
		Noruega.
		Nueva Caledonia (Francia).
		Nueva Zelanda.
		Omán.
		Pakistán.
		Panamá.
		Perú.
		Reino Unido.
		Ruanda.
		Rusia.
		Saba (Países Bajos).
		Samoa.
		San Cristóbal y Nieves.
		San Eustaquio (Países Bajos).

«Letra a) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)	Letra a) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)	Letras b) y c) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre (*)
UE	Países y jurisdicciones con acuerdo UE	Países y jurisdicciones respecto de los que surta efectos el AMAC y países con acuerdo bilateral
2025 y siguientes	2025 y siguientes	2025 y siguientes
		San Martín (Países Bajos).
		San Vicente y las Granadinas.
		Santa Lucía.
		Senegal.
		Seychelles.
		Singapur.
		Sudáfrica.
		Tailandia.
		Túnez.
		Turquía.
		Ucrania.
		Uganda.
		Uruguay.
		Vanuatu.

(*) Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua.

(**) Excepto los territorios que figuran en la columna relativa a los países y jurisdicciones respecto de los que surta efectos el AMAC y países con acuerdo bilateral [Letras b) y c) del artículo 4 del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre].

(***) Acuerdo Internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte en relación con Gibraltar, hecho ad referendum en Madrid y Londres el 4 de marzo de 2019.»

Dos. Se modifica el ANEXO II-Relación de países o jurisdicciones que tienen la consideración de «Jurisdicción participante» a que se refiere el apartado D.4 de la sección VIII del anexo del Real Decreto 1021/2015, de 13 de noviembre, por el que se establece la obligación de identificar la residencia fiscal de las personas que ostenten la titularidad o el control de determinadas cuentas financieras y de informar acerca de las mismas en el ámbito de la asistencia mutua, que tendrá el siguiente contenido:

«LISTA DE JURISDICCIONES PARTICIPANTES		
Albania.	Granada.	Montserrat (Reino Unido).
Alemania.	Grecia.	Nauru.
Andorra.	Groenlandia (Dinamarca).	Nigeria.
Anguilla (Reino Unido).	Guernsey (Reino Unido).	Niue.
Antigua y Barbuda.	Hong Kong.	Noruega.
Arabia Saudí.	Hungría.	Nueva Caledonia (Francia).
Argentina.	India.	Nueva Zelanda.
Armenia.	Indonesia.	Omán.
Aruba (Países Bajos).	Irlanda.	Países Bajos.
Australia.	Isla de Man (Reino Unido).	Pakistán.
Austria.	Islandia.	Panamá.
Azerbaiyán.	Islas Caimán (Reino Unido).	Perú.
Bahamas.	Islas Cook (Nueva Zelanda).	Polonia.
Bahrain.	Islas Feroe (Dinamarca).	Portugal.
Barbados.	Islas Marshall.	Qatar.
Bélgica.	Islas Turcas y Caicos (Reino Unido).	Reino Unido.
Belice.	Islas Vírgenes Británicas (Reino Unido).	República Checa.
Bermuda (Reino Unido).	Israel.	República Eslovaca.
Brasil.	Italia.	Ruanda.

Brunei Darussalam. Bulgaria. Canadá. Chile. China. Chipre. Colombia. Corea. Costa Rica. Croacia. Curasao (Países Bajos). Dinamarca. Dominica. Ecuador. Emiratos Árabes Unidos. Eslovenia. Estonia. Finlandia. Francia. Georgia. Ghana. Gibraltar (Reino Unido)*.	Jamaica. Japón. Jersey (Reino Unido). Kazajistán. Kenia. Kuwait. Letonia. Líbano. Liberia. Liechtenstein. Lituania. Luxemburgo. Macao. Malasia. Maldivas. Malta. Marruecos. Mauricio. México. Moldavia. Mónaco. Montenegro.	Rumanía. Rusia. Samoa. San Cristóbal y Nieves. San Marino. San Martín (Países Bajos). San Vicente y las Granadinas. Santa Lucía. Senegal. Seychelles. Singapur. Sudáfrica. Suecia. Suiza. Tailandia. Túnez. Turquía. Ucrania. Uganda. Uruguay. Vanuatu.
<p>(*) Acuerdo Internacional en materia de fiscalidad y protección de los intereses financieros entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte en relación con Gibraltar, hecho ad referendum en Madrid y Londres el 4 de marzo de 2019.»</p>		

Consulta de la DGT

CONSTRUCCIÓN EN ESTADO DE RUINA

IRPF. IMPUTACIÓN DE RENTAS INMOBILIARIAS. La DGT confirma la imputación de rentas inmobiliarias salvo prueba de inutilización del inmueble



Fecha: 23/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2262-24 de 23/10/2024](#)

Hechos que expone el consultante

La consultante es usufructuaria de una finca clasificada catastralmente como de uso industrial. En dicha finca existe una construcción que anteriormente fue utilizada para actividades agrícolas, **pero que actualmente se encuentra en estado de ruina.**

Pregunta del consultante

Se solicita aclarar si procede imputar rentas inmobiliarias en el IRPF por la construcción o por la totalidad de la finca.

Contestación de la Dirección General de Tributos

La contestación aborda lo siguiente:

Imputación de rentas inmobiliarias según el artículo 85 de la Ley del IRPF:

Este artículo establece que, en el caso de bienes inmuebles urbanos o rústicos con construcciones no esenciales para explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, y que no estén afectos a actividades económicas ni generen rendimientos del capital, **se imputará como renta inmobiliaria un porcentaje del valor catastral.**

- El porcentaje aplicable será del 2% o del 1,1% dependiendo de si los valores catastrales han sido revisados en los últimos diez años.
- No se imputará renta inmobiliaria en el caso de inmuebles en construcción o que, por razones urbanísticas, no sean susceptibles de uso.

Obligación de acreditar la situación del inmueble:

- **Si el inmueble está en estado ruinoso, el contribuyente debe demostrar que no es susceptible de uso mediante cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho.** La valoración de dichas pruebas corresponde a los órganos de comprobación de la Administración Tributaria.
- En caso de que la construcción sea considerada susceptible de uso, la consultante deberá imputar la renta inmobiliaria correspondiente al valor catastral total de la finca. **Si se demuestra que el inmueble no es susceptible de uso, no procederá dicha imputación.**

En conclusión:

- lo determinante en estos supuestos será que el inmueble en cuestión **no sea susceptible de uso, pero el contribuyente deberá acreditar las causas que imposibilitan el uso del inmueble, mediante cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho,** cuya valoración no es

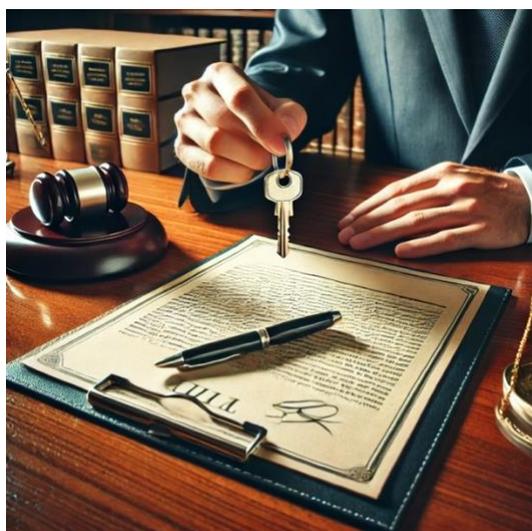
competencia de este Centro Directivo sino de los órganos de comprobación de la Administración Tributaria.

Artículos en los que se basa la contestación**[Artículo 85](#) de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Regula la imputación de rentas inmobiliarias para bienes no afectos a actividades económicas. Este artículo es clave porque delimita las condiciones en las que se imputan rentas inmobiliarias y las excepciones aplicables.

CONDONACIÓN DE DEUDA

IS. La condonación de deudas a inquilinos se considera una liberalidad no deducible en el Impuesto sobre Sociedades



Fecha: 25/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2391-24 de 25/11/2024](#)**Hechos expuestos por el consultante**

- Una sociedad arrendadora **ha decidido condonar** una deuda de un inquilino derivada del arrendamiento de un local, a cambio de la entrega de las llaves y la posesión del mismo.
- No existe vinculación entre la arrendadora y el arrendatario en los términos del artículo 18.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS).
- La deuda condonada no se encontraba vencida.

Cuestión planteada por el consultante

- Se solicita aclaración sobre los efectos fiscales en sede del Impuesto sobre Sociedades para la entidad arrendadora como consecuencia de la condonación de la deuda.

Respuesta de la Dirección General de Tributos (DGT)

- La DGT considera que la **condonación de la deuda representa una transmisión a título gratuito y, por tanto, debe calificarse como una liberalidad.**
- **Este acto no es deducible fiscalmente**, de acuerdo con el artículo 15.e) de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

Además:

No deducibilidad fiscal del gasto:

- La liberalidad generada por la condonación no será deducible, lo que conlleva un ajuste extracontable positivo para determinar la base imponible.

Valoración a valor de mercado:

- Según el artículo 17.4 de la LIS, los elementos transmitidos a título lucrativo deben valorarse a su valor de mercado.
- La diferencia entre el valor de mercado del crédito condonado y su valor fiscal debe integrarse en la base imponible del período en que se realiza la operación (artículo 17.5 de la LIS).

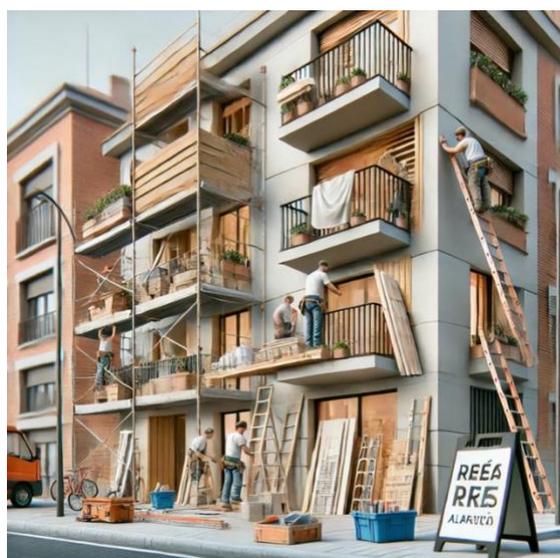
Obligación contable y fiscal:

- La entidad arrendadora deberá registrar la baja contable del crédito y computar el ajuste fiscal en la base imponible del período impositivo correspondiente.

TIPO IMPOSITIVO

IVA. REFORMA O REHABILITACIÓN. TIPO IMPOSITIVO.

Consulta sobre la aplicación del tipo reducido del IVA en obras de rehabilitación contratadas por inquilinos como pago en especie al propietario.



Fecha: 28/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2278-24 de 28/10/2024](#)**Hechos expuestos por el consultante**

- Una sociedad mercantil cuya actividad principal es el arrendamiento de inmuebles adquirió una vivienda, pagando el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.
- La vivienda será destinada al alquiler, pero necesita reformas o rehabilitación.
- Las obras serán contratadas por los inquilinos a cambio de un ajuste en el precio del alquiler.

Cuestión planteada

- Se consulta si las reformas de la vivienda pueden acogerse al tipo impositivo reducido del 10% en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

Contestación de la DGT**Aplicación del tipo reducido del 10% en rehabilitaciones:****Marco normativo:**

- El artículo 91.1.3.1.º de la Ley 37/1992 establece que el tipo reducido del 10% se aplica a las ejecuciones de obras de construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas a viviendas, siempre que:
 - Las obras sean formalizadas directamente entre el promotor y el contratista.
 - Las obras consistan en la **rehabilitación de edificaciones** destinadas mayoritariamente a viviendas.

Definición de obras de rehabilitación:

- Se exige que más del 50% del coste total del proyecto corresponda a obras de consolidación estructural, fachadas, cubiertas o análogas, y que el coste total supere el 25% del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación (artículo 20.1.22º.B de la Ley 37/1992).

Relevancia del destinatario de las obras:

- Si el destinatario es la **mercantil propietaria del inmueble** (aunque las obras sean contratadas por el arrendatario como pago en especie), **se puede aplicar el tipo reducido si las obras cumplen los requisitos para considerarse rehabilitación.**

No aplicabilidad del tipo reducido del 10% para renovación/reparación:

- Según el artículo 91.1.2.10.º de la Ley 37/1992, el tipo reducido del 10% para renovaciones y reparaciones **solo aplica si el destinatario es una persona física** que utilice la vivienda para uso particular, **lo que no se cumple en este caso**.

Conclusión:

- Si las obras cumplen los requisitos de rehabilitación (artículo 91.1.3.1.º), se aplicará el 10% de IVA. De lo contrario, el tipo aplicable será el general del 21% (artículo 90 de la Ley 37/1992).

Normativa aplicable

Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido:

[Artículo 4](#): Actividades sujetas al impuesto. [Enlace](#)

[Artículo 5](#): Concepto de empresario o profesional. [Enlace](#)

[Artículo 90](#): Tipo impositivo general del 21%. [Enlace](#)

[Artículo 91.1.3.1.º](#): Tipo reducido para rehabilitaciones. [Enlace](#)

[Artículo 20.1.22.º.B](#): Definición de obras de rehabilitación. [Enlace](#)

ARRENDATARIO

IRPF. DEDUCCIÓN MEJORA EFICIENCIA ENERGÉTICA.

Los arrendatarios no pueden aplicarse las deducciones por obras de eficiencia energética según la DGT.



Fecha: 14/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2362-24 de 14/11/2024](#)

Hechos expuestos por el consultante

- El consultante es **arrendatario** de una vivienda desde hace cinco años.
- Pretende **instalar placas fotovoltaicas** para mejorar la eficiencia energética de la vivienda.
- Cuenta con el permiso del propietario, quien no asumirá los costes de la reforma.

Cuestión planteada

- Se consulta si el arrendatario puede aplicarse la deducción por obras destinadas a mejorar la eficiencia energética, prevista en la disposición adicional 50.ª de la LIRPF.

Contestación de la DGT:**Marco normativo:**

- El Real Decreto-ley 19/2021, modificado por el Real Decreto-ley 8/2023, regula las deducciones por obras de eficiencia energética en la disposición adicional 50.ª de la LIRPF.
- Estas deducciones están orientadas a propietarios de viviendas que realicen mejoras de eficiencia energética en:

Viviendas habituales.

Viviendas arrendadas para uso como vivienda, o en expectativa de alquiler antes del 31 de diciembre de 2025.

Requisitos para la deducción:

Las obras deben lograr al menos una reducción del 7% en la demanda de calefacción y refrigeración o una mejora del 30% en el consumo de energía primaria no renovable (acreditada mediante certificado energético emitido antes y después de las obras).

Las deducciones aplicables incluyen:

- 20% para reducción de la demanda de calefacción y refrigeración (máximo 5.000 euros anuales).
- 40% para mejora en el consumo de energía primaria no renovable (máximo 7.500 euros anuales).
- 60% para rehabilitación energética en edificios residenciales (máximo 15.000 euros).

Conclusión específica:

- Las deducciones **no se extienden a obras realizadas por arrendatarios**.
- Estas solo son aplicables a propietarios que sufraguen los costes de las obras.
- Por lo tanto, el consultante, **como arrendatario, no puede beneficiarse** de las deducciones contempladas en la disposición adicional 50.^a de la LIRPF.

Normativa aplicable:

Ley 35/2006, del IRPF:

[Disposición adicional 50.^a](#): Deducciones por obras de eficiencia energética.

Resolución del TEAC

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

LGT. SANCIONES. El TEAC anula una sanción de IVA al considerar que vulnera el principio de proporcionalidad del Derecho de la Unión Europea.

La sanción prevista en el artículo 171.Uno.4º LIVA vulnera el principio de proporcionalidad que establece el Derecho de la Unión Europea, al cuantificar la sanción en un porcentaje fijo del 10% de la cuota no consignada sin posibilidad de ponderar la inexistencia de perjuicio económico para modular la sanción, en una conducta omisiva en que no se ocasiona tal perjuicio económico a la Hacienda Pública y es ajena a toda idea de fraude fiscal.



Fecha: 17/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 17/12/2024](#)

La sanción impuesta por la AEAT a la entidad XZ TW SLU está relacionada con **la omisión en la autoliquidación del IVA correspondiente al primer trimestre de 2018**. Este es un desglose detallado de la sanción y su fundamento:

Infracción detectada

Hecho sancionable:

La entidad adquirió un inmueble aplicando la **inversión del sujeto pasivo** (artículo 84.Uno.2.e de la Ley 37/1992 del IVA) y **debía consignar las cuotas de IVA devengado y soportado** (2.625.000 euros). Sin embargo, **no registró**

dicha operación en la autoliquidación del primer trimestre de 2018.

Omisión detectada:

Aunque la operación **no afectó el resultado final de la liquidación** (se cumplían los requisitos de deducibilidad del IVA soportado), la AEAT consideró que el **error formal de no declarar la cuota devengada constituía una infracción tributaria**.

Base legal de la sanción

- La AEAT calificó la conducta como infracción tributaria grave en virtud del **artículo 170.Dos.4º de la Ley del IVA**, que sanciona la falta de consignación en la autoliquidación de cantidades por las que el destinatario es sujeto pasivo en operaciones como las reguladas en el artículo 84.Uno.2.
- La sanción se calculó conforme al **artículo 171.Uno.4º de la Ley del IVA**, que establece un porcentaje fijo del 10% de la cuota no consignada como multa.

Aplicación de la sanción

Cuota afectada: La cuota de IVA no consignada ascendía a **2.625.000 euros**.

Porcentaje de sanción: El 10% de la cuota no declarada dio lugar a una sanción inicial de **262.500 euros**.

Reducción: Se aplicó la reducción prevista en el **artículo 188 de la Ley General Tributaria**, aunque el importe exacto tras la reducción no se detalla en la resolución.

Alegaciones de la empresa

- La entidad argumentó que la omisión:
- Fue resultado de un **error contable** sin intención de ocultar información.
- No causó perjuicio económico a la Hacienda Pública, dado que la cuota no declarada era plenamente deducible.
- No debería calificarse como infracción grave, ya que el incumplimiento fue de carácter **formal**.
- La sanción era **desproporcionada** en relación con la falta cometida.

Consideraciones del TEAC

El TEAC **revisó la proporcionalidad de la sanción** y determinó que:

- Aunque formalmente la sanción era conforme a la Ley del IVA, **no respetaba el principio de proporcionalidad**, especialmente cuando no hubo perjuicio económico ni indicios de fraude.
- El cálculo automático de la sanción basado en un porcentaje fijo de la cuota no declarada impide valorar la gravedad real de la conducta o la ausencia de daño a la recaudación.

Fundamentos jurídicos del fallo

Principio de proporcionalidad:

- Basándose en la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de julio de 2023 y jurisprudencia del TJUE, el TEAC concluye que la sanción del art. 171.Uno.4º LIVA no permite modular la inexistencia de perjuicio económico ni valorar la ausencia de fraude, resultando desproporcionada.

Carácter formal del incumplimiento:

- La conducta sancionada **era un error administrativo sin impacto en la recaudación ni indicios de fraude**.

Doctrina europea:

Caso Farkas (C-564/15): La sanción debe limitarse a lo necesario para garantizar la recaudación y prevenir el fraude.

Grupa Warzywna (C-935/19): Las sanciones fijas basadas en porcentajes, cuando no hay perjuicio, infringen el principio de proporcionalidad.

Precedentes nacionales:

Sentencias del [Tribunal Supremo de 25 y 26 de julio de 2023](#), que consideraron que la sanción fija del 10% en el art. 171.Uno.4º LIVA es incompatible con el principio de proporcionalidad.

EFECTOS DE LA DONACIÓN

ISD. DONACIÓN DE FARMACIA. El TEAC confirma que las donaciones de oficinas de farmacia surten efectos desde la escritura pública, sin depender de la autorización administrativa.

La transmisión de la propiedad (y por tanto el devengo del Impuesto) se produce en el momento en el que el donante tiene conocimiento de la aceptación del donatario, sin que pueda considerarse per se la autorización administrativa como condición suspensiva de la traslación del dominio.

Cuando las partes no hacen depender la eficacia del acto que otorgan de ningún suceso futuro e incierto, concurren todos los elementos para que la donación se entienda producida.



Fecha: 19/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 19/11/2024](#)

Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

Contribuyente:

- Farmacéutico que, el **24 de febrero de 2012**, constituyó una sociedad civil particular (SCP) junto a su hija, aportando su oficina de farmacia como capital social.
- Posteriormente, mediante escritura pública de **2 de marzo de 2012** donó a su hija el 48% de las participaciones de la SCP.
- El **8 de marzo de 2012** el farmacéutico cumplía los 65 años.
- La Autoridad colegial (del Colegio de

Farmacéuticos) aprobó el cambio de titularidad del 49% de la oficina de farmacia a favor de la hija el **4 de septiembre de 2012**

Actuación de la Administración Tributaria:

- En una inspección, Hacienda consideró que la aportación inicial a la SCP constituía una **transmisión patrimonial** (alteración patrimonial) **sujeta al IRPF**, cuantificada en 869.885,13 €.
- También concluyó que la posterior donación del 48% de las participaciones de la SCP no generaba alteración patrimonial porque el valor de adquisición y transmisión coincidía.
- Hacienda determinó que el contribuyente debía tributar por el incremento patrimonial derivado de la aportación de la farmacia a la SCP y fijó la fecha de devengo en 24/02/2012.

Alegaciones del contribuyente:

- **Argumentó que la transmisión patrimonial sólo se produjo en septiembre de 2012, cuando la autoridad colegial aprobó el cambio de titularidad.**
- Defendió que, al momento de la transmisión (septiembre de 2012), cumplía los requisitos para la exención de ganancia patrimonial por edad (artículo 33.3.c LIRPF).

- Cuestionó la tasación realizada por la Administración, proponiendo una valoración inferior.

Fallo del Tribunal

El TEAC **desestima el recurso de alzada interpuesto por el contribuyente**, confirmando la resolución del TEAR de Cataluña que concluyó:

- La transmisión patrimonial efectiva ocurrió en la fecha de la escritura pública (02/03/2012), **no en la fecha de aprobación administrativa** (04/09/2012).
- La ganancia patrimonial no estaba exenta, ya que el contribuyente no cumplía los requisitos de edad (65 años) en la fecha de la transmisión.
- La valoración realizada por la Administración fue adecuada y no se encontraron defectos formales en el procedimiento de tasación.

Argumentos jurídicos del fallo

1. Momento de la transmisión patrimonial:

- Según el artículo 623 del Código Civil, **las donaciones se perfeccionan cuando el donante conoce la aceptación del donatario.**
- La escritura pública de 02/03/2012 contenía todos los elementos necesarios para perfeccionar la transmisión: **donación pura, aceptación por parte de la hija y ausencia de condiciones suspensivas.**
- La autorización administrativa para el cambio de titularidad (septiembre de 2012) **tiene un carácter accesorio, necesario para el ejercicio profesional, pero no afecta al derecho patrimonial transmitido.**

2. Inaplicabilidad de la exención del artículo 33.3.c LIRPF:

- En la fecha de la transmisión (02/03/2012), el donante no había alcanzado la edad mínima de 65 años exigida para aplicar la exención por transmisión lucrativa de empresas familiares.

3. Validez de la valoración de la farmacia:

- El método utilizado por la Administración (múltiplos de facturación) es el habitual en el sector farmacéutico y estaba razonado en el informe técnico.
- El contribuyente no utilizó el procedimiento de tasación pericial contradictoria, que habría permitido cuestionar el valor administrativo.

Artículos legales aplicables

Ley 35/2006, del IRPF:

[Artículo 33.3.c](#): Exención de ganancias patrimoniales en transmisiones lucrativas de empresas familiares. Se aplica para transmisiones entre familiares cuando el donante tiene 65 años o más.

Ley 29/1987, del ISD:

[Artículo 20.6](#): Reducción del 95% en la base imponible en transmisiones de empresas familiares. Define los requisitos de edad y mantenimiento de la empresa familiar para aplicar la exención del IRPF.

Código Civil:

[Artículo 623](#): Perfección de la donación mediante aceptación del donatario.

Resoluciones y jurisprudencia relacionadas

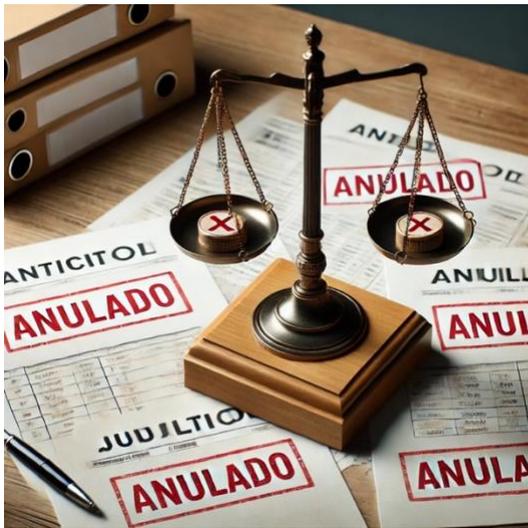
Resolución del TEAC (24/07/2024, [RG 00-08092-2022](#)): Confirmó que la autorización administrativa para licencias no suspende la transmisión patrimonial en donaciones.

Sentencia del Tribunal Supremo (04/04/2007, [rec. 1555/2000](#)): Distinción entre requisitos administrativos y derechos patrimoniales en actividades sujetas a autorización.

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

LGT. PROCEDIMIENTO RECAUDATORIO. BIS IN IDEM.**El TEAC anula un tercer procedimiento de responsabilidad solidaria por vulnerar el principio de bis in idem.**

No cabe **segundo tiro**, ni **tercero** como en el caso enjuiciado, en el supuesto de responsabilidad solidaria previsto en los arts. 38.1 de la Ley 230/1963 y 42.1 a) de la Ley 58/2003, que tiene naturaleza sancionadora, por impedirlo una garantía de origen constitucional (art. 25.1 CE) como la prohibición del bis in idem en su dimensión procedimental.



Fecha: 23/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Catalunya de 28/11/2024](#)**Antecedentes y hechos relevantes**

El asunto se origina por un **Acuerdo dictado por la AEAT** que declara la **responsabilidad solidaria** del reclamante (D. Axy) respecto a las deudas tributarias del IVA de 1999 de la entidad XZ SL, por un importe de 326.669,30 €. Esta responsabilidad se fundamenta en el **art. 38.1 de la Ley 230/1963** (Ley General Tributaria de 1963).

Primera declaración de responsabilidad:

- Incoada en 2015 por la Inspección, fue anulada al haberse dictado fuera del plazo establecido.

Segunda declaración:

- Emitida en 2016 por Recaudación, también fue anulada por el principio de seguridad jurídica al coincidir con la primera.

Tercera declaración (2022):

- Impugnada en esta resolución, el reclamante sostiene que es improcedente, dado que ya se anularon las dos declaraciones previas, lo que vulnera el **principio de prohibición del bis in idem**.

Fallo del Tribunal

- El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña estima la reclamación del contribuyente y anula el Acuerdo de responsabilidad solidaria.
- El TEAC concluye **que la repetición del procedimiento vulnera el principio de prohibición del bis in idem en su dimensión procedimental**.

Argumentos jurídicos del Tribunal

El TEAC basa su fallo en los siguientes fundamentos:

Naturaleza sancionadora de la responsabilidad solidaria:

- El artículo 38.1 de la Ley 230/1963 y su sucesor (art. 42.1.a) de la LGT **exigen dolo o culpa** para declarar la responsabilidad solidaria. Esto implica que las garantías constitucionales del derecho sancionador, como el principio de prohibición del bis in idem, **son aplicables**.

Prohibición del bis in idem:

- La triple identidad de sujeto, hechos y fundamento impide que se emita un nuevo acuerdo tras la anulación de los dos previos.
- El Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional han reconocido que, en materia sancionadora, una vez anulado un acto, no puede emitirse otro que implique la misma pretensión.

Seguridad jurídica (art. 9.3 CE):

- La duplicidad de acuerdos genera incertidumbre para el obligado tributario, vulnerando este principio.

Precedentes vinculantes:

RTEAC de 15.10.2024 ([RG 8680/2021](#)): Prohíbe la reiteración de procedimientos sancionadores en caso de responsabilidad solidaria.

STS de 7.2.2023 ([Rec. 109/2021](#)): Reitera la naturaleza sancionadora del art. 42.1.a) de la LGT y la aplicabilidad del principio de prohibición del bis in idem.

Normativa aplicada y su justificación

Artículo 38.1 de la [Ley 230/1963](#): Regula la responsabilidad solidaria de quienes causen o colaboren en infracciones tributarias.

Aplicable por ser la norma vigente en los hechos (1999) y el fundamento de la declaración impugnada. [Artículo 42.1.a\)](#) de la LGT (Ley 58/2003): Sustituye al anterior y mantiene un contenido similar. Se invoca como referencia jurisprudencial y doctrinal.

[Artículo 25.1](#) de la Constitución Española: Garantiza que nadie puede ser sancionado dos veces por los mismos hechos. Justifica la aplicación del principio de prohibición del bis in idem.

Sentencia

REITERA JURISPRUDENCIA

LGT. PRUEBAS OBTENIDAS EN REGISTROS

DOMICILIARIOS. El TS estima la validez de las pruebas obtenidas sin autorización judicial porque en su momento era válido, y estima que la evolución jurisprudencial que define nuevos requisitos para autorizar registros domiciliarios no implica automáticamente la nulidad de las pruebas obtenidas en actuaciones previas.



Fecha: 23/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 23/12/2024](#)

Contexto y objetivos del registro domiciliario:

- La AEAT inició un procedimiento de inspección tributaria contra D. Santos, investigando posibles irregularidades en IRPF, IRNR, IP y declaración de bienes y derechos en el extranjero
- Como parte de la investigación, la AEAT solicitó un **auto de autorización judicial** para realizar un registro domiciliario en una vivienda vinculada a D. Santos, ubicada en Barcelona, con el objetivo de obtener pruebas relativas a estos impuestos.
- El **auto de 16 de junio de 2015 no exigió que existiera una notificación previa** del inicio del procedimiento inspector al contribuyente, ya que, conforme a la jurisprudencia vigente en 2015, tal requisito no se consideraba necesario.

Auto de 16 de junio de 2015:

- La **interpretación vigente en el momento que se otorgó el auto en 2015** la falta de notificación previa del inicio del procedimiento inspector no se consideraba un defecto esencial.
- El auto cumplía con los estándares de proporcionalidad y necesidad requeridos por el artículo 113 LGT y el artículo 18.2 CE.

Evolución jurisprudencial que afectó la legalidad:

- A partir de sentencias como la STS de 1 de octubre de 2020 y la STS de 23 de septiembre de 2021, el Tribunal Supremo estableció que la **notificación previa del inicio del procedimiento inspector es un requisito imprescindible** para autorizar la entrada y registro domiciliario en materia tributaria.

Impugnación:

- El contribuyente **impugnó la liquidación** y la sanción derivadas de dicha entrada, argumentando que las pruebas obtenidas en el registro eran nulas por haberse vulnerado el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio (art. 18.2 CE).

Decisión del TSJ de Cataluña:

- Anuló la liquidación y las pruebas derivadas, aplicando la doctrina de exclusión de pruebas ilícitas establecida en el artículo 11.1 LOPJ.

Objeto del recurso de casación:

- La Administración, representada por la Abogacía del Estado, solicitó al Tribunal Supremo que revisara los límites para excluir pruebas obtenidas en un registro domiciliario autorizado judicialmente, especialmente cuando la vulneración del derecho fundamental deriva de una evolución jurisprudencial posterior al registro.

El TS:

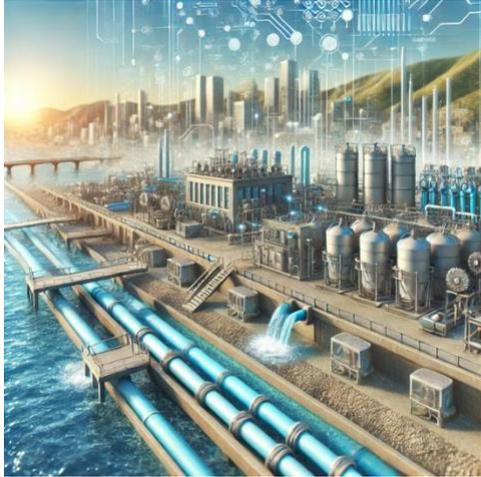
- El Tribunal Supremo **estima el recurso de casación interpuesto por la Administración**, anula la sentencia del TSJ de Cataluña y **ordena la retroacción de las actuaciones para que la sala de instancia valore nuevamente las pruebas obtenidas, sin excluir las derivadas del registro domiciliario.**

Doctrina fijada:

- La exclusión de pruebas obtenidas mediante vulneración del derecho a la inviolabilidad del domicilio **debe ser ponderada caso por caso**, evaluando si la conexión entre la infracción y el proceso afecta las garantías de un proceso justo (art. 24.2 CE).
- La evolución jurisprudencial que define nuevos requisitos para autorizar registros domiciliarios **no implica automáticamente la nulidad de las pruebas obtenidas en actuaciones previas.**

CONTRATOS MIXTOS

IVA. El Tribunal Supremo confirma que el suministro de agua desalada tributa al tipo reducido del 10% de IVA en contratos mixtos



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 19/12/2024](#)

Antecedentes y hechos del caso

Contexto:

La UTE Acciona y Cadagua, mediante un contrato de concesión mixta, ejecutó el proyecto, construcción y explotación de una planta desaladora de agua marina. Hacienda cuestiona el tipo de IVA aplicable a estas operaciones, considerando que se trata de una prestación de servicios sujeta al tipo general del 21%.

Resoluciones previas:

Hacienda dictó liquidaciones de IVA para los periodos de 2013 a 2015 al tipo general del 21%. La UTE impugnó sin éxito estas liquidaciones ante el TEAC y la Audiencia Nacional, que confirmaron la tributación al tipo general. La UTE recurrió en casación al Tribunal Supremo.

Objeto del recurso de casación:

- Determinar si las operaciones realizadas en virtud de un **contrato de concesión mixto**, que incluye el proyecto y la construcción de una planta desaladora y su posterior explotación, entendida ésta como una operación compleja que obliga a la captación y el tratamiento del agua y, de modo ulterior, a su suministro, pueden ser consideradas como entregas de bienes susceptibles de tributar al tipo impositivo reducido del 10 por ciento, conforme a lo dispuesto en el artículo 91.Uno.1.4º LIVA.

Fallo del Tribunal

El Tribunal Supremo **estima parcialmente el recurso de casación**, concluyendo que:

- Las operaciones objeto del contrato son una **entrega de bienes**.
- Se aplicará el **tipo reducido del 10%** de IVA conforme al artículo 91.Uno.1.4º de la LIVA.
- La sentencia fija **doctrina jurisprudencial**, confirmando que en contratos mixtos como este, el suministro de agua desalada **constituye una operación principal, mientras que las fases de captación y desalación son accesorias**.

Fundamentación jurídica

El Tribunal basa su fallo en:

Normativa fiscal y jurisprudencia europea:

- La Directiva 2006/112/CE establece que **una operación puede considerarse única a efectos del IVA** si los servicios accesorios son indispensables para disfrutar del bien principal.
- El concepto de “entrega de bienes” no se limita a la transmisión formal de propiedad, sino al poder de disposición económica sobre el bien (Sentencia del TJUE en el asunto C-111/05).

Análisis contractual:

- El objeto principal del contrato **es la entrega de agua desalada** a la Mancomunidad de Canales del Taibilla, **siendo la captación y desalación servicios necesarios pero accesorios**.
- La facturación se realiza **por volumen de agua entregado**, evidenciando que el núcleo de la operación es el suministro de agua.

Precedentes:

Jurisprudencia del TJUE en casos similares (asuntos C-111/05 y C-282/22) avala que prestaciones accesorias no alteran la naturaleza de una operación principal de entrega de bienes.

Artículos aplicados

[Artículo 91. Uno.1.4º LIVA](#): Aplica el tipo reducido del 10% a las entregas de agua para alimentación o riego.

[Artículo 8 LIVA](#): Define la “entrega de bienes” como la transmisión del poder de disposición económica sobre un bien. [Ver artículo](#).

[Directiva 2006/112/CE, artículos 14 y 15](#): Regula la definición de entrega de bienes y su interpretación armonizada en el ámbito europeo.

Referencias a otras sentencias

Sentencias del TJUE:

[Asunto C-111/05](#) (Aktiebolaget NN): Una operación puede calificarse como entrega de bienes incluso si incluye servicios complejos indispensables.

El caso abordaba la entrega e instalación de un cable submarino de fibra óptica. El TJUE concluyó que, a pesar de la complejidad técnica de la instalación, la operación calificaba como una “entrega de bienes”, ya que la instalación era accesoria al suministro del cable.

Establece que los servicios accesorios no alteran la naturaleza de entrega de bienes cuando su finalidad principal es el suministro del bien.

[Asunto C-282/22](#) (recarga de vehículos eléctricos): Los servicios accesorios no desvirtúan la naturaleza de entrega del bien principal.

Analizó si la operación de recarga de vehículos eléctricos constituía una “entrega de bienes” (electricidad) o una prestación de servicios. El TJUE determinó que la electricidad es el elemento predominante, y los servicios relacionados son accesorios.

Refuerza el criterio de que en operaciones complejas, el bien predominante determina la naturaleza de la operación.

Sentencias del Tribunal Supremo:

STS de 7 de noviembre de 2017 ([Rec. 1709/2016](#)): Adopta el concepto económico de “entrega de bienes” según jurisprudencia del TJUE.

REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA

IS. BINs. El Tribunal Supremo reconoce la compensación de bases imponibles negativas generadas por una AIE tras regularización fiscal



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 19/12/2024](#)

Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

Contribuyente:

- Premium Quality Investments, S.L. (Premium), **participó en un 2% en una Agrupación de Interés Económico (AIE)**.
- Durante **una inspección fiscal a la AIE** se determinaron bases imponibles negativas (BINs) para varios ejercicios (2008-2011).
- Premium solicitó la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) de 2012 para incluir estas BINs.

Posición de la AEAT:

- La AEAT negó la compensación de las BINs alegando que no habían sido autoliquidadas ni declaradas originalmente por Premium en los ejercicios anteriores.

Resoluciones previas:

- El TEAR de Madrid confirmó la liquidación provisional.
- El TSJ de Madrid desestimó el recurso contencioso-administrativo de Premium.

Objeto del recurso de casación:

- Determinar si Premium puede compensar BINs generadas por la AIE y reconocidas durante una regularización fiscal, pese a no haberlas declarado en su autoliquidación original.

Fallo del Tribunal Supremo

Decisión:

- El Tribunal Supremo estima el recurso de casación presentado por Premium, anula las resoluciones previas **y concluye que Premium tiene derecho a rectificar su autoliquidación del IS de 2012 para compensar las BINs imputadas por la AIE.**

Doctrina fijada:

- Las BINs generadas y reconocidas a una AIE pueden ser compensadas por sus socios en su porcentaje de participación, **incluso si aparecen tras una regularización fiscal.**
- El artículo 25.5 del TRLIS, que exige la acreditación de BINs mediante autoliquidaciones previas, no se aplica cuando las BINs se generan en el contexto de una AIE.

Fundamentos jurídicos

Principios aplicados:

Regularización íntegra:

- La Administración debe reflejar los resultados de una regularización fiscal a una AIE en la situación tributaria de sus socios.

Interdicción del enriquecimiento injusto:

- Negar la compensación de BINs a Premium beneficiaría injustamente a la Administración.

Actio nata:

- El derecho a compensar BINs surge cuando estas son reconocidas en una regularización fiscal, incluso si los ejercicios en que se generaron están prescritos.

Diferenciación del artículo 25.5 TRLIS:

- Este precepto regula la compensación de BINs generadas directamente por el contribuyente, no las imputadas por una AIE.

Artículos aplicables

[Artículo 25.5 del TRLIS](#): Exige acreditar BINs mediante autoliquidación y documentación. No aplicable en este caso porque las BINs provienen de una AIE.

[Artículo 48.1 del TRLIS](#): Establece la imputación de bases imponibles de una AIE a sus socios.

Auto del TS

DIES A QUEM. ANALIZARÁ EL IMPACTO DEL PRINCIPIO DE BUENA ADMINISTRACIÓN EN EL CÁLCULO DE INTERESES DE DEMORA EN LIQUIDACIONES ANULADAS Y RETROTRAÍDAS.

El TS deberá pronunciarse en relación con el cómputo de intereses del art. 150.7 de la LGT sobre si debe incluirse el periodo transcurrido entre la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución o debe excluirse.



Fecha: 04/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Auto del TS de 04/12/2024](#)

Antecedentes y hechos relevantes

Procedimiento previo:

- El caso se origina con la liquidación emitida por la AEAT de Andalucía en concepto del Impuesto sobre Sucesiones tras el fallecimiento de un causante en 2011. La liquidación inicial ascendía a 26.259,73 euros.
- El contribuyente impugnó la liquidación, que fue anulada por el TEARA por defectos formales, ordenando la retroacción de

actuaciones para subsanarlos.

- Posteriormente, se emitió una nueva liquidación incluyendo intereses de demora desde el plazo voluntario hasta el momento de emisión de la segunda liquidación.

Resolución en instancia:

- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Andalucía, sede Sevilla, en sentencia de 23 de junio de 2023, concluyó que el cómputo de intereses de demora no debía incluir el periodo transcurrido entre la anulación de la liquidación inicial y el reinicio de las actuaciones inspectoras, **ya que la demora era atribuible a la Administración y no al contribuyente.**

Motivo de la presentación del recurso de casación

Promovido por la Junta de Andalucía:

- La Junta sostiene que la sentencia del TSJ vulnera el artículo 150.7 de la Ley General Tributaria (LGT), argumentando que la norma permite el devengo de intereses de demora desde la fecha de la primera liquidación anulada hasta la nueva liquidación, sin excluir ningún periodo.

Cuestión planteada:

- Clarificar si el periodo entre la anulación de una liquidación y el reinicio de las actuaciones inspectoras debe incluirse en el cálculo de los intereses de demora o excluirse en aplicación del principio de buena administración.

Admisión del recurso

Esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Clarificar si dentro del cómputo para la determinación de intereses que contempla el artículo 150.7 LGT en su redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT, **debe incluirse el periodo transcurrido entre la adopción de la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución de lo acordado por el órgano económico-administrativo o, por el contrario, debe excluirse de ese cálculo en aplicación del principio de buena administración tributaria.**

Artículo 150. Plazo de las actuaciones inspectoras.

...

7. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

Actualidad del Poder Judicial

AUTORIZACIÓN PARA ACTIVIDADES DE RESTAURACIÓN

ITP. TERRAZAS EN LA CALLE. El Tribunal Supremo fija que los bares no tienen que pagar impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas por las terrazas que tienen en la calle

La Sala desestima el recurso de la Generalitat contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña



PODER
JUDICIAL
ESPAÑA

Fecha: 21/01/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: sentencia todavía no publicada

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha establecido como doctrina que **“el aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas”**.

Añade el tribunal que la equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados entre las concesiones administrativas y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública- **“debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa”**.

Indica que, en todo caso, **“la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos fiscales”**.

El Supremo desestima el recurso de la Generalitat de Catalunya contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de dicha comunidad que confirmó la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional catalán, que, a su vez, estimó la reclamación de una contribuyente contra la liquidación de la Agencia Tributaria de Cataluña por el concepto de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados [«ITPAJD»], modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

El abogado de la Generalitat sostenía que la autorización administrativa para la instalación y explotación de una terraza en un espacio público sea a través de un aprovechamiento especial sea a través de un uso privativo con instalaciones desmontables, entra plenamente dentro de la definición del hecho imponible del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

El origen del pleito fue el requerimiento de la Agencia Tributaria de Cataluña a una contribuyente, en un procedimiento de control de presentación de liquidaciones, para que presentase autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, por la instalación de una terraza en la vía pública que le había

autorizado el Ayuntamiento de Badalona. **La interesada respondió al requerimiento manifestando que no estaba obligada a presentar la declaración, pues ya pagaba la tasa por la ocupación de la terraza.**

Iniciado procedimiento de comprobación limitada, se le notificó propuesta de liquidación el 22 de enero de 2019. Tras la presentación de alegaciones, se dictó liquidación provisional el 12 de abril de 2019 en concepto de "concesiones administrativas", considerando que están sujetos a ITPAJD todos los actos de las Administraciones Públicas por los cuales se atribuye a los particulares el aprovechamiento específico -de la intensidad que fuera- de bienes de dominio público, dato que concurre en el presente caso.

Recuerda que

REGLAS DE LOCALIZACIÓN DE SERVICIOS VIRTUALES.

IVA. DIRECTIVA (UE) 2022/542. La Directiva (UE) 2022/542, que entró en vigor el 1 de enero de 2025, modifica la regla de localización de los servicios de acceso a eventos y manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, cuando la asistencia a estos eventos sea virtual.



Fecha: 20/01/2025

Fuente: web del DOUE

Enlace: [Directiva \(UE\) 2022/542](#)

La [Directiva \(UE\) 2022/542](#), de 5 de abril, por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 20207285 en lo que respecta a los tipos del IVA **modifica**, con efectos desde el **1 de enero de 2025**, **la regla de localización** de la prestaciones de servicios de acceso a manifestaciones culturales,

artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias o exposiciones **cuando la asistencia sea virtual** o se transmitan en continuo, **tanto si el destinatario es empresario o profesional actuando como tal como si no lo es. En tales supuestos, los servicios se entenderán localizados en el EM donde esté establecido o domiciliado el destinatario** (Art. 1 de la Directiva).

Dicha Directiva tiene como destinatario los estados miembros (art. 6 de la Directiva) que deberán trasponer la misma a su derecho interno a más tardar el 31 de diciembre de 2024 para aplicar dichas disposiciones a partir de 1 de enero de 2025 (art. 3 de la Directiva).

España no ha traspuesto la Directiva a su normativa interna.

Sin embargo, la DGT ha emitido 3 Consultas vinculantes manifestando **que esta nueva regla de localización**, a partir de 1 de enero de 2025, **será aplicable**.

Las consultas son las siguientes:



[Consulta V1723-24 de 15/07/2024:](#)

Hechos: la consultante, una entidad sin ánimo de lucro con sede en Suiza, organiza en congreso médico en Barcelona que incluye dos modalidades de acceso no presencial:

- Acceso al congreso de forma presencial
- Participación en línea, en directo, con acceso posterior a grabaciones
- Acceso exclusivo a sesiones virtuales posteriores al Congreso, denominadas “semana de posgrado”

Pregunta:

¿Cómo se determina la localización a efectos del IVA para los servicios de acceso presencial, no presencial al congreso y a las sesiones virtuales posteriores?

Contestación de la DGT:

Acceso presencial:

Cuando el acceso al congreso es **presencial**, la regla de localización del IVA depende de las disposiciones del artículo 70.Uno.3º de la Ley 37/1992. Según este precepto:

- o El **lugar de realización del servicio** es el territorio donde **efectivamente se celebra el evento**.
- o Esto aplica independientemente de si el destinatario es un empresario o profesional (B2B) o un consumidor final (B2C).

Acceso en línea al congreso principal:

- No se considera servicio prestado por vía electrónica porque requiere una importante intervención humana y tiene viabilidad fuera del entorno digital.
- Regla de localización: estos servicios se localizan en el lugar **donde tiene lugar el evento, esto es, España, cuando el destinatario sea un empresario o profesional**.

Acceso a la “semana de posgrado” virtual:

- Si las sesiones virtuales son impartidas por un profesor mediante interacción en línea con los participantes, constituyen un servicio educativo. Por el contrario, si el contenido es grabado y automatizado, sería un servicio prestado por vía electrónica.
- Regla de localización aplicable:
Servicio educativo: Se localiza en España si cumple las reglas del artículo 70.Uno.7º de la Ley 37/1992 y podría estar exento según el artículo 20.Uno.9º de la misma ley.
Servicio prestado por vía electrónica: Si se considera tal, se aplica la regla del artículo 70.Uno.4º, localizándose en el país de residencia habitual del destinatario no empresario o profesional.

La consulta dice expresamente que, a partir de 1 de enero de 2025, existen cambios en la localización del IVA derivados de la Directiva (UE) 2022/542, es decir, el **lugar de realización** de los servicios de acceso virtual a eventos (como congresos científicos) será el **país donde el cliente esté establecido, domiciliado o resida habitualmente**, con independencia de si el destinatario es un empresario, profesional o consumidor final.

Diferencias

Modalidad de acceso	Antes de 2025	A partir de 2025
Congreso presencial	IVA se localiza donde se celebra el evento	Sin cambios
Congreso en línea	Si es un servicio no electrónico: el IVA es en España, cuando el destinatario sea un empresario o profesional Si es un servicio electrónico: el IVA en el país del consumidor final	Siempre en el país del destinatario final, sea empresario o profesional o consumidor final, sin importar si es servicio electrónico o no

 **Consulta V1722-24 de 15/07/2024:**

Hechos: La entidad consultante organiza eventos en España, incluyendo congresos, ferias, conciertos y competiciones deportivas. Estos eventos ofrecen:

- Acceso presencial.
- Acceso en línea, en directo (streaming) o grabado, con entrada virtual.

Cuestión planteada

¿Dónde se localiza, a efectos del IVA, el servicio de venta de entradas para el acceso presencial o en línea a estos eventos?

Contestación de la DGT

Reglas de localización antes del 1 de enero de 2025

Acceso presencial:

Según el artículo 70.Uno.3º y 70.Uno.7º de la Ley 37/1992, el IVA se devenga en el territorio donde el evento tiene lugar materialmente (España).

Esto aplica tanto si el destinatario es empresario/profesional como consumidor final.

Acceso en línea (streaming):

- Si se considera un servicio de acceso a eventos (requiere intervención humana significativa y no es automatizado), el IVA se localiza donde el evento ocurre físicamente (España).
- Si el acceso es un servicio automatizado (prestado por vía electrónica), el IVA se localiza:

En el país de residencia del consumidor final, según el artículo 70.Uno.4º.

Si el destinatario es un empresario en la UE, se aplica la inversión del sujeto pasivo.

Cambios a partir del 1 de enero de 2025

Con la entrada en vigor de la Directiva (UE) 2022/542, las reglas para el acceso virtual se modifican:

Acceso virtual (streaming o grabaciones):

- Independientemente de que el servicio sea electrónico o no, el IVA **se localiza en el país del cliente final, ya sea empresario o consumidor.**

Ejemplo: Si un consumidor en Francia accede virtualmente a un evento celebrado en España, **el IVA se devenga en Francia, no en España.**

En este [enlace de la UE](#) se detallan los países que han traspuesto la Directiva (UE) 2022/542.

Pese a no haber sido traspuesto a nuestro derecho interno es posible la aplicación de las nuevas normas en base al principio de primacía y efecto directo de las Directivas que permite invocar las disposiciones establecidas en una Directiva incluso cuando estas no hayan sido traspuestas por el Estado Miembro.