

## Índice

# Boletines Oficiales

### Boletín Oficial del Estado

Jueves 19 de diciembre de 2024



Núm. 305

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
MODELO 190.

[Orden HAC/1432/2024](#), de 11 de diciembre, por la que se modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la Declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta.

[pág. 6]



Núm. 305

Impuesto Especial sobre la Electricidad

MODELO 560, 591 y 588. [Orden HAC/1433/2024](#), de 11 de diciembre, por la que se modifican la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación y la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 591 «Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes» y 588 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación por cese de actividad de enero a octubre» y se establecen la forma y procedimiento para su presentación.

[pág. 8]

### Catalunya

Dilluns, 16 de desembre de 2024



IP. [RESOLUCIÓ 30/XV](#) del Parlament de Catalunya, de **validació** del Decret llei 10/2024, de mesures urgents en l'àmbit de l'impost sobre el patrimoni.

[pág. 10]

### Navarra

BOLETÍN N° 255 - 17 de diciembre de 2024



MODELO 296

[ORDEN FORAL 100/2024](#), de 28 de octubre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 183/2009, de 10 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 296 "Impuesto sobre la renta de no residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta".

[pág. 11]



MODELO J-10

[ORDEN FORAL 105/2024](#), de 15 de noviembre, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 36/2012, de 20 de febrero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el **modelo J-10, de declaración-liquidación de la Tasa Fiscal sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos.**

[pág. 11]

**MODELO 192**

[ORDEN FORAL 106/2024](#), de 15 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 286/2001, de 15 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el **modelo 192 de declaración informativa anual de operaciones con Letras del Tesoro**.

[\[pág. 11\]](#)**MODELO 190**

[ORDEN FORAL 108/2024](#), de 18 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda por la que se modifica la Orden Foral 3/2018, de 8 de enero, del consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se aprueba el **modelo 190, "Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas sobre rendimientos del trabajo, de determinadas actividades empresariales y profesionales, premios y determinadas imputaciones de renta"**.

[\[pág. 12\]](#)**Guipúzkoa****244**

Jueves, a 19 de diciembre de 2024

**MEDIDAS TRIBUTARIAS**

[Decreto Foral-Norma 1/2024](#), de 17 de diciembre, por el que se aprueban determinadas medidas tributarias para el año 2024.

[\[pág. 13\]](#)

## Congreso de los Diputados

**CONTRATOS TEMPORALES Y DE HABITACIONES****CONTRATOS DE ALQUILER.**

El Congreso comienza a tramitar una ley para la regulación de los contratos de alquiler temporales y de habitaciones

[\[pág. 14\]](#)**CONSUMIDORES Y ASUARIOS****REDUFLACIÓN.**

El Pleno aprueba empezar a tramitar la modificación de la Ley General para la defensa de los consumidores y usuarios para prevenir la práctica de la reduflación.

[\[pág. 15\]](#)**APROBACIÓN DEFINITIVA**

**IC.** La Ley que establece un impuesto complementario para multinacionales y grupos nacionales de gran magnitud, lista para su entrada en vigor tras el debate de las enmiendas del Senado.

[\[pág. 16\]](#)

## Consulta de la DGT



### CONTRAPRESTACIÓN POR ARTÍCULOS PARA UNA WEB

**IVA. EXENCIÓN EN EL IVA.** Una persona física que realiza entre 1 y 3 artículos para una web a cambio de una contraprestación económica está exenta de IVA (por el art. 20.1.26) porque son servicios prestados por autores siempre que no adquiriera la condición de empresario o profesional, es decir, tenga la voluntad de ordenar los medios para intervenir en el mercado. No es relevante en este caso el número de artículos que escribe si no que lo relevante es si actúa como empresario o profesional.

[\[pág. 18\]](#)



### DESARROLLADOR INFORMÁTICO

#### REQUISITOS SISTEMAS INFORMÁTICOS.

La DGT emite su primera consulta sobre los requisitos a adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación.

[\[pág. 19\]](#)



### IMPUTACIÓN DE RENTAS EXENTAS DE ENTIDADES EXTRANJERAS

**IS.** La DGT emite consulta sobre la aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional en las estructuras holding que perciben rentas exentas

[\[pág. 21\]](#)

## Resolución del TEAC



### PAGO DE SANCIONES

**LGT. PROCEDIMIENTO.** La sanción a una sociedad que se disolvió y liquidó se le puede exigir a los socios de la sociedad pero no a los herederos del socio fallecido.

El TEAC confirma que las sanciones tributarias no son exigibles a los herederos de personas físicas, incluso cuando dichas sanciones provienen de una sociedad disuelta y liquidada de la que el causante era socio.

[\[pág. 23\]](#)



### PAGO DE AUTOLIQUIDACIONES EN 2 TRANSFERENCIAS

**LGT. RECAUDACIÓN.** Es improcedente el inicio del período ejecutivo (y la emisión de providencias de apremio) por importes rechazados en período voluntario, cuando el contribuyente no pudo ejercer su derecho al pago parcial (en 2 veces) de la autoliquidación en periodo voluntario.

El artículo 68.3 del Reglamento General de Recaudación (RGR) permite a los contribuyentes realizar pagos parciales de sus deudas tributarias en periodo voluntario. Este derecho no puede limitarse para pagos mediante transferencia bancaria, aunque actualmente no exista la opción de emitir un documento de pago por un importe inferior al autoliquidado.

[\[pág. 24\]](#)

**POSIBILIDAD DE DICTAR UNA TERCERA LIQUIDACIÓN**

**LGT. TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA.** Posibilidad de dictar una tercera liquidación cuando las dos liquidaciones anteriores han sido anuladas consecuencia de estar insuficientemente motivado el dictamen del perito tercero que les servía de base.

[\[pág. 26\]](#)**AMORTIZACIÓN**

**IS. AMORTIZACIÓN OBRAS DE ARTE.** Los elementos del inmovilizado que por sus características no sufran necesariamente una depreciación por causas económicas, bien por su utilización física, por el simple transcurso del tiempo o por causas tecnológicas, no pueden ser objeto de amortización a efectos fiscales, y tal es el caso de las obras de arte, sin perjuicio de que pueda ser computada la pérdida por la depreciación irreversible de estos elementos en el ejercicio, en la medida en que esté justificada.

[\[pág. 27\]](#)

## Sentencia

**PÉRDIDAS EN EL JUEGO**

**IRPF.** El TS estima, en la redacción de la LIRPF de 2011, proceder a computar como pérdidas patrimoniales, todas las debidas a pérdidas en el juego obtenidas en el período impositivo, procediendo su compensación con el importe de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.

[\[pág. 29\]](#)**VALOR HIPOTECARIO**

**ITP. DISCREPANCIA ENTRE EL VALOR EN ESCRITURA Y LA TASACIÓN HIPOTECARIA.** El Tribunal Supremo confirma que el valor hipotecario puede utilizarse como base imponible en el AJD sin exigencias adicionales de motivación.

[\[pág. 31\]](#)**ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES**

**ISD.** El TSJ de la Comunidad Valenciana limita la reducción fiscal en el Impuesto de Sucesiones al no acreditar la afectación de bienes a la actividad económica.

[\[pág. 32\]](#)**INAPLICACIÓN DEL TIPO DE IVA REDUCIDO**

**IVA.** El TS enfatiza que las sentencias del TJUE tienen efectos **retroactivos** (ex tunc) desde la entrada en vigor de la norma interpretada. Las sentencias del TJUE tienen efectos retroactivos en la interpretación del IVA

[\[pág. 34\]](#)

## Sentencia del TSJUE



### REQUISITOS FORMALES

**IVA. DENEGACIÓN DE LA DEDUCCIÓN DEL IVA.** El TJUE confirma que la falta de registro del proveedor y de facturas válidas priva al destinatario del derecho a deducir el IVA.

[\[pág. 36\]](#)



### SOCIEDAD DE ABOGADOS

**ALEMANIA. INVERSORES.** El TSJUE establece que puede prohibirse la participación de inversores puramente económicos en una sociedad de abogados. La prohibición está justificada para garantizar la independencia de los abogados

[\[pág. 37\]](#)



### VULNERACIÓN DEL DERECHO DE LA UE

**NORMA FORAL BIZKAIA. RETENCIONES NO RESIDENTES.** El TJUE declara discriminatoria la normativa española que impide a los no residentes recuperar retenciones sobre dividendos en caso de pérdidas.

[\[pág. 38\]](#)

## Consejo Europeo



### PROCESOS DIGITALES

**DERECHO DE SOCIEDADES.** El Consejo adopta la Directiva que moderniza el Derecho de sociedades para la era digital

[\[pág. 40\]](#)

## Monográfico



### Monográficos Sistemas de Previsión Social

#### Monográficos Sistemas de Previsión Social (III)

Criterios DGT Aplicación Régimen de Planes de Pensiones constituidos a favor de personas con discapacidad.

[\[pág. 41\]](#)



#### Monográficos Sistemas de Previsión Social IV

Límites de reducción por aportaciones

[\[pág. 44\]](#)



#### Monográficos Sistemas de Previsión Social V (y último)

Excesos de aportaciones no deducidas por insuficiencia de base imponible

[\[pág. 46\]](#)

# Boletines Oficiales

## Estatal

Jueves 19 de diciembre de 2024



Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

MODELO 190. [Orden HAC/1432/2024, de 11 de diciembre](#), por la que se

modifica la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la Declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta.

### Entrada en vigor

La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y será **aplicable por primera vez para la presentación del modelo 190 correspondiente al ejercicio 2024** y cuyo plazo de presentación se inicie a partir del **1 de enero de 2025**, a excepción de la novedad primera.

### Novedades:

**Primero.** Se realiza un desglose adicional de las **subclaves de la clave «C. Rendimientos del trabajo: Prestaciones o subsidios por desempleo»**, del modelo 190, abonadas por el Servicio Público de Empleo Estatal, con el fin de identificar y distinguir con mayor claridad entre las prestaciones de carácter contributivo y no contributivo. Esta distinción resulta necesaria dada la influencia que el abono de tales prestaciones y ayudas –según su carácter contributivo o no contributivo– puede tener, a su vez, en el pago de otras prestaciones como el Ingreso Mínimo Vital, aprobado por la Ley 19/2021, de 20 de diciembre. **Esta modificación será aplicable por primera vez para la presentación del modelo 190 correspondiente al ejercicio 2025 y cuyo plazo de presentación se inicie a partir del 1 de enero de 2026.**

**«07. Otras prestaciones de carácter contributivo.** Se consignarán en esta subclave el resto de prestaciones o ayudas de carácter contributivo satisfechas, que no deban reflejarse en las subclaves anteriores.

**08. Otras prestaciones de carácter no contributivo.** Se consignarán en esta subclave el resto de prestaciones, subsidios o ayudas de carácter no contributivo satisfechas, que no deban reflejarse en las subclaves anteriores.

**09. Supuestos de percepción en el ejercicio de prestaciones de más de uno de los tipos anteriores por el mismo percceptor».**

**Segundo.** Se posibilita la cumplimentación del campo «Reducciones Aplicables», de los registros de percceptor –que hasta el ejercicio 2023, únicamente se podía cumplimentar en el caso de retribuciones de las claves «A», «B» o «C», únicos supuestos en el que la existencia de rendimientos irregulares, caso de existir, influyen en el cálculo del tipo de retención–, en los supuestos también de prestaciones derivadas de las claves «E», «F», «G», «H» e «I» cuando tales prestaciones tengan la consideración de rendimientos irregulares o con un período de generación superior a dos años, a fin de facilitar el previo conocimiento por la Administración del carácter irregular de estos rendimientos.

«Solo para percepciones correspondientes a las claves A, B.01, B.03, C, E, F (subclaves 01 a 06), G (subclaves 01 a 06 y 08), H e I.

**De haberse incluido entre las percepciones satisfechas al percceptor de que se trate alguna a la que resulte aplicable cualquiera de las reducciones previstas** en los apartados 2 y 3 del artículo 18 o en las disposiciones transitorias undécima y duodécima de la Ley del Impuesto, se consignará en esta casilla

el importe de dichas reducciones efectivamente considerado por la persona o entidad pagadora (tanto si esta reducción se tiene en cuenta a efectos de determinar el tipo de retención como en aquellos casos en que se apliquen tipos fijos de retención a las prestaciones satisfechas).

Igualmente, se consignará en esta casilla el importe de la reducción aplicable a efectos de la determinación del rendimiento neto de la actividad, en el caso de haberse incluido entre las prestaciones satisfechas al perceptor de que se trate alguna prestación a la que resulte aplicable la reducción prevista en el apartado 1 del artículo 32 de la Ley del Impuesto.

Los importes deben consignarse en euros.

Este campo se subdivide en dos:

171-181 Parte entera del importe de las reducciones, si no tiene contenido se consignará a ceros.

182-183 Parte decimal del importe de las reducciones, si no tiene contenido se consignará a ceros».

**Tercero.** La Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, **amplia, con efectos desde el 1 de enero de 2023, p a 50.000 euros el límite exento** en caso de retribuciones en especie derivadas de entrega de acciones o participaciones concedidas a los trabajadores de una empresa emergente a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 de diciembre. Los posibles excesos, que no estén exentos por superar la cuantía anteriormente prevista, tributarán como rendimientos del trabajo de forma diferida, de acuerdo con la regla especial de imputación temporal contenida en la letra m) del artículo 14.2 de la Ley del Impuesto. Por tanto, en estos supuestos se va a producir una diferencia temporal entre el ejercicio en que se percibe la retribución en especie y el ejercicio en que han de declararse tales excesos. Para lograr una mejor identificación de este tipo de retribuciones en especie es necesario crear un nuevo campo en el modelo 190 que permita conocer cuándo se están consignando en el campo de «Retribuciones en especie no derivadas de incapacidad temporal», retribuciones de esta naturaleza.

«Excesos entrega acciones empresas emergentes.

Solo para percepciones correspondientes a la clave "A".

Este campo solamente se deberá cumplimentar en caso de que el campo **"Percepciones en especie no derivadas de incapacidad laboral"** (posiciones 108-147) tenga contenido. En este caso se hará constar en este campo el código numérico que corresponda de acuerdo con la siguiente relación:

1. Si la cuantía total de la valoración de la percepción en especie incluye, aunque sea de forma parcial, retribuciones en especie consistentes en la entrega de acciones o participaciones a los trabajadores de una empresa emergente a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, que superen el importe exento al que se refiere el párrafo segundo de la letra f) del artículo 42.3 de la Ley del Impuesto; y

0. En el resto de supuestos de retribuciones en especie».



**Impuesto Especial sobre la Electricidad**MODELO 560, 591 y 588. [Orden HAC/1433/2024, de 11 de diciembre](#), por

la que se modifican la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el **modelo 560**, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación y la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre, por la que se aprueban los **modelos 591** «Impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes» y **588** «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación por cese de actividad de enero a octubre» y se establecen la forma y procedimiento para su presentación.

**Artículo primero.** Modificación de la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación.

La Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación, quedará redactada como sigue:

**Uno.** Se modifica el apartado 5 del artículo 1 para dar cumplimiento al artículo 146.3 del Reglamento de los Impuestos Especiales, que queda redactado de la siguiente forma:

5. Las comunicaciones a la oficina gestora, en cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 144 y 145 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, se realizarán por vía electrónica a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En particular, si el titular de la tarjeta comunica a la oficina gestora la modificación de la cantidad de energía eléctrica efectivamente consumida con derecho a exención o con derecho a reducción, la oficina gestora procederá a la renovación de la tarjeta con expresión de los nuevos datos comunicados.

«5. Las comunicaciones a la oficina gestora, en cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 144, 145 y 146 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, se realizarán por vía electrónica a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En particular, si el titular de la tarjeta comunica a la oficina gestora la modificación de la cantidad de energía eléctrica efectivamente consumida con derecho a exención o con derecho a reducción, la oficina gestora procederá a la renovación de la tarjeta con expresión de los nuevos datos comunicados.»

**Dos.** Se modifica la redacción del artículo 4, quedando redactado de la siguiente forma:

«Artículo 4. Obligados a presentar el modelo 560.

Están obligados a presentar el modelo 560, y en su caso, a realizar el pago de la deuda tributaria, los contribuyentes por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, definidos en el artículo 96 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Los contribuyentes regulados en los apartados 1 y 4 del citado artículo 96, deberán presentar el modelo 560, con independencia del resultado de liquidación, excepto los que no sean comercializadores o

1. En cumplimiento de la obligación dispuesta en el apartado 1 del artículo 102 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y desarrollada en el artículo 147 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, los contribuyentes y demás obligados tributarios están obligados a presentar el modelo 560 para la liquidación y pago del impuesto.



distribuidores, que no estarán obligados a su presentación respecto a aquellos periodos de liquidación en los que no resulten cuotas a ingresar.

Esta obligación se cumplirá mediante la presentación del modelo 560 y la cumplimentación del «cuadro liquidación» del mismo.

Los contribuyentes quedan exceptuados de esta obligación en los periodos de liquidación en los que no resulten cuotas a ingresar, salvo que sean comercializadores o distribuidores en cuyo caso estarán obligados en todos los periodos de liquidación con independencia del resultado de la autoliquidación.

2. En cumplimiento de la obligación de información dispuesta en el apartado 3 del artículo 102 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y desarrollada en el apartado 4 del artículo 147 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, los contribuyentes están obligados a presentar una declaración informativa, para informar de la energía eléctrica suministrada o consumida en el período de liquidación.

Esta obligación se cumplirá mediante la presentación del modelo 560 y la cumplimentación del «cuadro de desglose de cuotas y cantidades declaradas».»

**Tres.** Se modifica la redacción del artículo 5 y se introduce un nuevo apartado en el mismo, quedando redactado de la siguiente forma:

**«Artículo 5. Plazos de presentación del modelo 560.**

1. La presentación del modelo 560 y, en su caso, el pago de la deuda tributaria, salvo cuando se domicilie el pago, se efectuará dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el periodo de liquidación que corresponda.

La domiciliación bancaria del modelo 560 para periodos de liquidación trimestrales podrá realizarse desde el día 1 hasta el día 15 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, según corresponda al primer, segundo, tercer o cuarto trimestre respectivamente.

La domiciliación bancaria del modelo 560 para periodos de liquidación mensuales podrá realizarse desde el día 1 hasta el día 15 del mes siguiente al mes objeto de autoliquidación.

2. La presentación del modelo 560 y, en su caso, el pago de la deuda tributaria, cuando el periodo de liquidación sea anual, se efectuará dentro de los veinte primeros días naturales del mes de abril siguiente a la finalización de dicho periodo.

La domiciliación bancaria del modelo 560 para periodos de liquidación anuales podrá realizarse desde el día 1 hasta el día 15 del mes de abril siguiente al año objeto de autoliquidación.

1. La presentación del modelo 560 y, en su caso, el pago de la deuda tributaria, salvo cuando se domicilie el pago, se efectuará dentro de los veinte primeros días naturales siguientes a aquel en que finaliza el periodo de liquidación que corresponda.

La domiciliación bancaria del modelo 560 para periodos de liquidación trimestrales podrá realizarse desde el día 1 hasta el día 15 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, según corresponda al primer, segundo, tercer o cuarto trimestre respectivamente.

La domiciliación bancaria del modelo 560 para periodos de liquidación mensuales podrá realizarse desde el día 1 hasta el día 15 del mes siguiente al mes objeto de autoliquidación.

2. La presentación del modelo 560 y, en su caso, el pago de la deuda tributaria, cuando el periodo de liquidación sea anual, se efectuará dentro de los veinte primeros días naturales del mes de abril siguiente a la finalización de dicho periodo.

La domiciliación bancaria del modelo 560 para periodos de liquidación anuales podrá realizarse desde el día 1 hasta el día 15 del mes de abril siguiente al año objeto de autoliquidación.

3. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 92.1.b) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que en el ejercicio realicen exclusivamente los consumos

exentos a los que se refieren los apartados 5 y 7 del artículo 94 de la citada Ley, deberán cumplir la obligación prevista en el apartado 2 del artículo anterior, durante los primeros veinte días naturales del mes de abril siguiente al ejercicio que corresponda.»

**Cuatro.** Se sustituye el anexo III de la Orden HAC/172/2021, de 25 de febrero, por la que se establecen la estructura y el funcionamiento del censo de obligados tributarios por el Impuesto Especial sobre la Electricidad, se aprueba el modelo 560, «Impuesto Especial sobre la Electricidad. Autoliquidación», y se determinan la forma y el procedimiento para su presentación, por el que se establece el formato electrónico del Modelo 560, por el que aparece como anexo I de la presente orden.

**Artículo segundo.** Modificación de la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre, por la que se aprueban los modelos 591 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración anual de operaciones con contribuyentes» y 588 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación por cese de actividad de enero a octubre» y se establecen forma y procedimiento para su presentación.

**Uno.** Se sustituye el anexo I de la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre, por el que aparece como anexo II de la presente orden.

**Dos.** Se elimina el anexo II de la Orden HAP/2328/2014, de 11 de diciembre.

#### **Disposición adicional única. Tratamiento de datos personales.**

Los datos personales aportados por el obligado tributario en el cumplimiento de sus derechos y obligaciones tributarias serán tratados con la finalidad de la aplicación del sistema tributario y aduanero. Este tratamiento se ajustará al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) y a la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales. En la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se facilitará la información que exige el artículo 13 del Reglamento, relativa a los posibles tratamientos y el ejercicio de los derechos sobre los mismos.

#### **Disposición final única. Entrada en vigor.**

La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado». **En lo que al Impuesto Especial sobre la Electricidad se refiere, será de aplicación a las autoliquidaciones correspondientes a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2025. Por otra parte, en lo que al Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica se refiere, será de aplicación a las declaraciones que deban presentarse a partir del 1 de enero de 2025.**

## **Catalunya**

Dilluns, 16 de desembre de 2024



IP. [RESOLUCIÓ 30/XV](#) del Parlament de Catalunya, de validació del Decret llei 10/2024, de mesures urgents en l'àmbit de **l'impost sobre el patrimoni**.

El Parlament de Catalunya, d'acord amb el que estableixen l'article 64.2 de l'Estatut d'autonomia i l'article 158.1, 2 i 3 del Reglament del Parlament, valida el Decret llei 10/2024, de 26 de novembre, de mesures urgents en l'àmbit de l'impost sobre el patrimoni.

El Decret, al seu article únic, modifica la disposició transitòria primera, "Tarifa de l'impost sobre el patrimoni", del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, relatiu als tributs cedits, **i estableix el manteniment de la tarifa vigent el 2022 i el 2023 de manera indefinida**, la qual serà aplicable mentre es mantingui vigent l'impost temporal de solidaritat de les grans fortunes.

La tarifa vigent els anys 2022 i 2023, passa a tenir caràcter indefinit.

Us recordem la tarifa:

Base liquidable Fins a (euros)	Quota (euros)	Resta de base liquidable Fins a (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	167.129,45	0,210
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	9.304.003,94	2,750
20.000.000,00	448.713,93	en endavant	3,480

## Navarra

BOLETÍN N° 255 - 17 de diciembre de 2024

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

MODELO 296

[ORDEN FORAL 100/2024, de 28 de octubre](#), del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 183/2009, de 10 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 296 "Impuesto sobre la renta de no residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta".

(...) Con la finalidad de que la Administración tributaria reciba la información de este modelo de manera adecuada, se ha advertido la conveniencia de introducir mejoras técnicas y correcciones en sus diseños de registro. Concretamente, se introducen mejoras técnicas en la estructura y definición de determinados campos contenidos tanto en el registro de tipo 2 "Registro de perceptor", como en los anexos al registro de tipo 2 "Registro de perceptor" denominados "Valores negociables. Relación de pago a contribuyentes" y "Valores negociables. Relación de certificados de pago".

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

MODELO J-10

[ORDEN FORAL 105/2024, de 15 de noviembre](#), del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 36/2012, de 20 de febrero, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo J-10, de declaración-liquidación de la Tasa Fiscal sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos.

(...) esta orden foral modifica el modelo para exigir el detalle sobre el tipo de máquina, la guía, el número de jugadores, y el contador de entradas y salidas acumulado correspondiente al último día del periodo de liquidación de cada máquina de que es titular cada uno de los operadores. Esta información va a permitir a la Administración tributaria mejorar en la efectividad de las actuaciones de asistencia, gestión y control que tiene encomendadas.

Boletín Oficial  
DE NAVARRA

MODELO 192.

[ORDEN FORAL 106/2024, de 15 de noviembre, del](#) consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 286/2001,

## de 15 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueba el modelo 192 de declaración informativa anual de operaciones con Letras del Tesoro.

(...) Se introducen cambios en los diseños de registro de tipo 1, registro del declarante, consistentes, en primer lugar, en actualizar la referencia normativa del campo "NIF del declarante", en segundo lugar, en la eliminación de cualquier forma de soporte distinta de la transmisión telemática, en tercer lugar, en la incorporación de la opción de Declaración complementaria en el campo "Número identificativo de la declaración anterior" que con carácter previo solo hacía referencia a la declaración sustitutiva, y en cuarto lugar, en la ampliación del número de posiciones disponibles, consiguiendo con tales cambios una mayor eficiencia en la funcionalidad de la declaración informativa.

Por otro lado, en los diseños de registro de tipo 2, registro de declarado, se actualizan las referencias normativas de los campos "NIF del declarado", "Código País" y "Tipo de operación", y se introduce un nuevo campo titulado "Gastos de la operación", que ocupa las posiciones 163 a 175, y permite informar sobre posibles gastos incurridos en las operaciones con Letras del Tesoro, lo que implica que la declaración informativa incluya el conjunto de datos necesarios para calcular el posible rendimiento de capital mobiliario atribuible al titular de Letras del Tesoro.

Asimismo, se amplían las posiciones disponibles en el registro de tipo 2, registro de declarado, en la misma línea y con la misma finalidad que el cambio previamente descrito en los diseños de registro de tipo 1, registro del declarante.

### MODELO 190

## ORDEN FORAL 108/2024, de 18 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda por la que se modifica la Orden Foral 3/2018, de 8 de enero, del consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se aprueba el modelo 190, "Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas sobre rendimientos del trabajo, de determinadas actividades empresariales y profesionales, premios y determinadas imputaciones de renta".

(...) se añaden en los diseños de registro de tipo 2 (Registro de percepción) del anexo II, las subclaves "01" y "02" a utilizar para la clave de percepción "Z".

(...) se extiende la obligación de declarar sobre los premios, referidos en el artículo 64.2.c) del Reglamento del IRPF, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, que no están sujetos a retención o ingreso a cuenta por ser de importe igual o inferior a 300 euros. La finalidad es evitar perder información sobre estos premios, que no encuentran su encaje en ninguna declaración informativa, para así poder informar correctamente al contribuyente de la percepción de esta ganancia patrimonial en los datos fiscales necesarios para la confección de su declaración anual del Impuesto sobre la Renta.

**Guipúzkoa****244**

Jueves, a 19 de diciembre de 2024

**Boletín  
Oficial de  
Gipuzkoa****MEDIDAS TRIBUTARIAS**

[Decreto Foral-Norma 1/2024](#), de 17 de diciembre, por el que se aprueban determinadas medidas tributarias para el año 2024.

El decreto introduce modificaciones urgentes en varias normativas tributarias, destacando los siguientes aspectos principales:

**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF):**

- Se aprueba la exención de rentas para afectados por la talidomida entre 1950-1985.
- Se aprueba la exención de rendimientos por funciones relacionadas con deporte escolar hasta el salario mínimo interprofesional.
- Inclusión de intereses de demora indemnizatorios como renta del ahorro.
- Ampliación retroactiva (2022-2023) del límite de compensación de pérdidas patrimoniales del 10% al 25%.

**Medidas coyunturales (2021-2024): Incremento de gastos deducibles en IRPF e impuesto sobre sociedades para actividades económicas y microempresas.**

- se aumentan para este periodo de 2024 los gastos deducibles por los titulares de actividades económicas y microempresas, tanto en el IRPF como en el IS, así como se mantiene también para 2024 la deducción de 200 euros para aquellas y aquellos contribuyentes cuya base imponible general sea igual o inferior a 30.000 euros y en el caso de que la base imponible general sea superior a 30.000 euros e inferior a 35.000 euros, aplicarán una minoración de cuota de 200 euros, menos el resultado de multiplicar por 0,04 la cuantía resultante de minorar la base imponible general en 30.000 euros.

**Impuesto sobre Sociedades:**

- Se modifican las deducciones por financiación de obras audiovisuales y espectáculos, con nuevos supuestos de subrogación.
- Adaptación del régimen fiscal de transporte marítimo a directrices de la UE, aplicable por 10 años desde 2024.
- Modificación de deducciones por actividades de I+D para armonizar con la Directiva (UE) 2022/2523.
- Régimen fiscal de cooperativas: Ajustes normativos conforme a la Directiva (UE) 2022/2523.

**Disposiciones transitorias:**

- Plazos especiales para optar por el método simplificado de estimación directa en IRPF (2024).
- Límites de reducción en aportaciones a sistemas de previsión social para autónomos.



# Congreso de los Diputados

## CONTRATOS TEMPORALES Y DE HABITACIONES

### CONTRATOS DE ALQUILER. El Congreso comienza a tramitar una ley para la regulación de los contratos de alquiler temporales y de habitaciones



Fecha: 17/12/2024

Fuente: web del Congreso de los Diputados

Enlace: [Proposición de ley](#)

El Pleno del Congreso ha aprobado este martes la toma en consideración de una [Proposición de Ley para regular los contratos de alquiler temporales y de habitaciones](#). El texto es iniciativa de los grupos SUMAR, Republicano y EH Bildu, así como de Podemos y BNG, formaciones integradas en el Grupo Mixto. Tras superar esta votación en Pleno por 176 votos a favor y 169 en contra, comenzará a tramitarse en comisión y se abrirá el correspondiente periodo de enmiendas.

Los grupos proponentes, en la exposición de motivos, argumentan que los contratos de alquileres temporales y de habitaciones se han convertido en una práctica “para esquivar algunos de los preceptos más garantistas de la Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU) y la regulación de alquileres”. Por ello, esta iniciativa modifica siete artículos de dicha ley y añade una nueva disposición.

#### Modificaciones de la Ley de Arrendamientos Urbanos

A través de la modificación del artículo 2, este texto **obliga al arrendador a “justificar la necesidad de temporalidad”** para los alquileres temporales, **especificando las causas, las circunstancias concretas y su conexión con la duración prevista**. En caso contrario, se considerará como contrato de arrendamiento de vivienda habitual.

Además, **se excluyen los alquileres de temporada de los arrendamientos considerados “para uso distinto del de vivienda”**, según la nueva redacción del artículo 3.2. Por otra parte, se añade un artículo 9 bis donde se señala que, cuando se trate de un contrato de alquiler temporal, el plazo mínimo de duración “será libremente pactado por las partes” pero no podrá superar los nueve meses.

También se incluye un nuevo apartado en el artículo 11, que **permite al arrendatario desistir del contrato cuando haya transcurrido un mes desde su formalización, siempre que se comunique al arrendador con diez días de antelación, “sin que en ningún caso dé derecho a indemnización”**. Además, se especifica en el artículo 21 que **corresponde al arrendador “la obligación de conservar la vivienda en condiciones de habitabilidad”, al igual que “las pequeñas reparaciones que exija el desgaste por el uso ordinario de la vivienda”**. Respecto a **la fianza** de los alquileres de temporada, “el valor de esta garantía no podrá exceder de una mensualidad de la renta”, según la nueva modificación del artículo 36.

Por último, según la disposición adicional duodécima, “en los casos de las Comunidades Autónomas que hayan desarrollado legislación propia” en materia de urbanismo y vivienda, en virtud del [artículo 148.1.3 de la Constitución](#), se aplicará la normativa autonómica, “respetando así la división competencial”.

### Tramitación parlamentaria

Al haber superado el debate de toma en consideración, la proposición de ley se remitirá a la comisión competente y se abrirá el correspondiente plazo de presentación de enmiendas a la totalidad y al articulado, como fija el [artículo 126.5 del Reglamento del Congreso](#).

En el caso de que se presentaran enmiendas a la totalidad, que solo pueden ser de texto alternativo, se celebrará el debate de totalidad. Una vez celebrado el debate, y si dichas enmiendas son rechazadas, la iniciativa continuará su tramitación en el Congreso. Si la iniciativa resulta aprobada por la Cámara Baja, se remitirá al Senado para continuar su tramitación parlamentaria.

## CONSUMIDORES Y ASUARIOS

# REDUFLACIÓN. El Pleno aprueba empezar a tramitar la modificación de la Ley General para la defensa de los consumidores y usuarios para prevenir la práctica de la reduflación



Fecha: 17/12/2024

Fuente: web del Congreso

Enlace: [Proposición de Ley](#)

El [Pleno del Congreso](#) ha aprobado hoy, por 311 votos a favor y 33 en contra, la toma en consideración de la proposición de ley de modificación de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios, para prevenir la práctica de la reduflación. Tras este debate, la iniciativa del Grupo Socialista es remitida a la comisión competente para comenzar su tramitación parlamentaria.

La [Proposición de Ley de modificación del Real Decreto Legislativo 1/2007 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios y otras leyes complementarias, para prevenir la práctica de la reduflación y proteger los derechos de las personas consumidoras](#) define en su exposición de motivos la reduflación como “un término utilizado en economía para describir una situación donde la cantidad o el tamaño de un producto disminuye, mientras el precio se mantiene igual o incluso aumenta”.

La iniciativa añade que “estas prácticas podrían suponer una presentación general engañosa del producto de manera que induzca o pueda inducir a error al consumidor medio sobre el tamaño del producto” y recuerda que la Cámara ya aprobó una proposición no de ley en febrero de este año que “impelía al Gobierno a adoptar medidas” sobre esta práctica y en concreto “a obligar a las empresas a informar” a los consumidores “de forma clara, de cualquier disminución en el tamaño o peso de un producto” cuando se mantenga el precio.

Para ello, la proposición de ley **plantea modificar el artículo 20** de la [Ley General para la Defensa de los Consumidores y Usuarios](#) para añadir un nuevo párrafo en el punto 1.c con la siguiente redacción: “Cuando se ponga a la venta un producto de consumo preenvasado con una cantidad



nominal constante, deberá informarse de forma clara y comprensible a las personas consumidoras siempre que se reduzca dicha cantidad y esta se traduzca en un aumento del precio por unidad de medida, manteniendo el mismo o similar diseño en su envase. Este deber de información se considerará cumplido cuando se indique de forma legible y visible en el punto de venta final la reducción de la cantidad envasada y el aumento de precio en consecuencia durante un plazo no inferior a 90 días desde la primera comercialización del producto con las nuevas características”.

### Tramitación parlamentaria

La iniciativa fue presentada el 14 de octubre y calificada por la Mesa de la Cámara el 20 del mismo mes. Ahora, superado el debate de toma en consideración, la proposición de ley se remitirá a la comisión competente y se abrirá el plazo de presentación de enmiendas a la totalidad, que solo pueden ser de texto alternativo, y al articulado, como fija el artículo [126.5 del Reglamento del Congreso](#).

## APROBACIÓN DEFINITIVA

# IC. La Ley que establece un impuesto complementario para multinacionales y grupos nacionales de gran magnitud, lista para su entrada en vigor tras el debate de las enmiendas del Senado



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del Congreso de los Diputados

Enlace: [Tramitación parlamentaria](#)

Este jueves se ha concluido la tramitación de la ley que establece un impuesto complementario a las multinacionales y a los grupos nacionales de gran magnitud. El Pleno del Congreso ha debatido hoy las enmiendas incorporadas a la iniciativa por el Senado, dando luz verde a algunas de ellas. El texto resultante se publicará en el Boletín Oficial del Estado para su entrada en vigor.

La [Ley por la que se establecen un Impuesto Complementario para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto para las entidades financieras y un Impuesto para productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias](#) **incorpora finalmente las enmiendas del Senado referidas a donaciones para los trabajadores afectados por la DANA y a modificaciones en la Ley que establece un gravamen temporal energético**, entre otras cuestiones.

El texto se articula en 15 títulos, con 51 artículos y un conjunto de disposiciones adicionales, transitorias y finales; y traspone la Directiva de la Unión Europea 2022/2523, que establece un impuesto complementario para garantizar que los grupos de gran magnitud o las multinacionales tributen “a un tipo mínimo global del 15 por ciento”.

Según la normativa europea, “cuando el tipo impositivo efectivo” de estos grupos empresariales “sea inferior al 15 por ciento, se recaudará un impuesto adicional”, y permite a los Estados miembros “aplicar un impuesto complementario nacional que grave a las entidades que radiquen en su territorio”.

### Impuesto complementario a entidades radicadas en territorio español

En el tercer título regula el ámbito subjetivo de aplicación, y especifica que el impuesto complementario “solo se aplica a las entidades radicadas en territorio español” que sean miembros de multinacionales o grupos nacionales de gran magnitud “cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea igual o

superior a 750 millones de euros en, al menos, dos de los cuatro períodos impositivos anteriores al inicio del periodo impositivo”.

Los títulos IV, V y VI regulan la base imponible, los impuestos cubiertos ajustados y el tipo impositivo efectivo; el título VII se refiere al tipo de gravamen y al cálculo de la cuota del Impuesto Complementario; y el título VIII, al periodo impositivo y al devengo de dicho tributo.

En el título IX, la ley contiene una exclusión de minimis, con el fin de lograr un equilibrio entre los objetivos de la reforma del nivel mínimo global de imposición y la carga administrativa para las administraciones y los contribuyentes. El título X regula unos regímenes especiales aplicables a diferentes situaciones; el XI alude a las obligaciones formales y de información; y el XII establece que la autoliquidación del impuesto complementario recaiga sobre las entidades radicadas en España, salvo algunos supuestos.

Por último, el título XIII regula las facultades de la administración para determinar la base imponible; el título XIV contiene una posible evaluación de equivalencia del Derecho nacional aplicable en otras jurisdicciones; y el título XV atribuye a la jurisdicción contencioso-administrativa la exclusiva competencia para dirimir las posibles controversias.

El texto enmendado por el Senado incorpora disposiciones adicionales que contienen, entre otras cuestiones, donaciones para los damnificados por la DANA. Además, se incluye la leche fermentada entre los productos con un tipo reducido de IVA.

Las disposiciones transitorias se refieren al tratamiento fiscal de los activos y pasivos por impuestos diferidos y de los activos transmitidos durante el período impositivo de transición, a los porcentajes aplicables a la exclusión de rentas vinculadas a la sustancia económica, a la no exigibilidad transitoria del impuesto complementario, a la no exigibilidad de conformidad con la información país por país admisible, a la declaración informativa y declaración tributaria del impuesto correspondientes al período impositivo de transición, y a la no exigibilidad temporal de la regla de beneficios insuficientemente gravados.

En relación con las disposiciones finales, se modifican la Ley General Tributaria y la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Además, el Senado introdujo dos nuevas, de las que se ha aprobado la eliminación del gravamen temporal energético fijado en la Ley 38/2022.

### **Tramitación parlamentaria**

El proyecto de ley fue presentado por el Gobierno en junio de 2024 y se tramitó por el procedimiento de urgencia. El 25 de noviembre, la Comisión de Hacienda y Función Pública [aprobó el dictamen](#), que incluía el informe de la ponencia y las enmiendas incorporadas en comisión.

El [Pleno aprobó](#) el texto el día 28 de noviembre, por 178 votos a favor y 171 en contra, remitiéndose al Senado para continuar su tramitación parlamentaria. Como la Cámara Alta enmendó el texto el pasado martes, el Congreso debía pronunciarse sobre estas modificaciones, aceptándolas o rechazándolas, de forma previa a la aprobación definitiva de la ley, que ya queda lista para su entrada en vigor.

# Consulta de la DGT

## CONTRAPRESTACIÓN

**IVA. EXENCIÓN EN EL IVA.** Una persona física que realiza entre 1 y 3 artículos para una web a cambio de una contraprestación económica está exenta de IVA (por el art. 20.1.26) porque son servicios prestados por autores siempre que no adquiera la condición de empresario o profesional, es decir, tenga la voluntad de ordenar los medios para intervenir en el mercado. No es relevante en este caso el número de artículos que escribe si no que lo relevante es si actúa como empresario o profesional.



Fecha: 14/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2205-24 de 14/10/2024](#)

### Hechos que expone el consultante

La consultante es una persona física que está considerando realizar entre uno y tres artículos para una página web a cambio de una contraprestación económica.

### Pregunta del consultante

Se plantea si estas operaciones estarían sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

### Contestación de la DGT

La DGT responde que:

#### Sujeción al IVA:

- Según el artículo 4.1 de la Ley 37/1992, las prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales **en el desarrollo de su actividad**, aunque sea de manera ocasional, **están sujetas al IVA**.
- La habitualidad o frecuencia de la actividad no es determinante, sino la ordenación de medios con intención de intervenir en el mercado.** Si la operación es aislada y sin continuidad, no se considera actividad empresarial o profesional.

#### Exenciones aplicables:

- El artículo 20.1.26º de la Ley 37/1992 establece que los servicios prestados por autores, incluidos los derechos de autor, están exentos si se realizan para periódicos o revistas digitales.

- La propiedad intelectual protegida incluye tanto obras originales como derivadas, conforme al Real Decreto Legislativo 1/1996.

#### Obligaciones del sujeto pasivo:

- Si la consultante adquiere la condición de empresaria o profesional, debe cumplir con obligaciones formales como facturación, llevanza de registros contables y presentación de declaraciones tributarias, según el artículo 164 de la Ley 37/1992.

#### Artículos en los que se basa la contestación

[Artículo 4 de la Ley 37/1992](#): Define las operaciones sujetas al IVA.

[Artículo 5 de la Ley 37/1992](#): Regula quiénes son considerados empresarios o profesionales.

[Artículo 20.1.26º de la Ley 37/1992](#): Detalla las exenciones aplicables a los servicios de autores.

[Artículo 164 de la Ley 37/1992](#): Especifica las obligaciones de los sujetos pasivos del IVA.

[Artículo 5 y 11 del RD Legislativo 1/1996](#): Relativos a la propiedad intelectual y los derechos de autor.

## DESARROLLADOR INFORMÁTICO

# REQUISITOS SISTEMAS INFORMÁTICOS.

La DGT emite su primera consulta sobre los requisitos a adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación.



Fecha: 09/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2484-24](#)

#### HECHOS:

- El consultante es un **desarrollador de programas informáticos** que no están adaptados al Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

#### PREGUNTA:

- Si los clientes del consultante podrán continuar utilizando sus programas **a partir del 1 de julio de 2025 si se acogen al Suministro Inmediato de Información (SII)**.

#### La DGT contesta:

##### Aplicación del reglamento

- Cientes acogidos al SII: No están sujetos al Reglamento del Real Decreto 1007/2023**, ya que este excluye explícitamente a los contribuyentes que lleven los libros registro a través del SII, según el artículo 62.6 del Reglamento del IVA.
- Obligaciones del consultante:** Como productor y comercializador de sistemas informáticos, **sí está obligado a cumplir y ofrecer productos adaptados al Reglamento en el plazo máximo de nueve meses** desde la entrada en vigor de la Orden HAC/1177/2024, que desarrolla las especificaciones técnicas, es decir, **como máximo hasta el 29 de julio de 2025**. Si bien este plazo máximo no impide que la

comercialización de sistemas informáticos de facturación adaptados **pueda iniciarse con mayor antelación.**

#### Aspectos técnicos y normativos relevantes

- El consultante **deberá certificar mediante una declaración responsable** que sus sistemas cumplen con los requisitos legales, conforme al artículo 13 del Real Decreto 1007/2023.
- En el caso de **contratos plurianuales** de mantenimiento, los sistemas deberán adaptarse antes del **1 de julio de 2025.**

#### Sanciones por incumplimiento

- El artículo 201 bis de la Ley 58/2003 **tipifica como infracción tributaria** la fabricación, producción, comercialización o tenencia de sistemas informáticos que no cumplan con las especificaciones requeridas.

#### La Consulta también nos recuerda:

- A estos efectos y a fecha de evacuación de la presente consulta ha concluido el trámite de consulta pública previa sobre la modificación de la disposición final cuarta del Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre que se ha centrado principalmente en los siguientes aspectos:
  - En primer lugar, **una posible ampliación del plazo de entrada en vigor del citado Reglamento** por el que se regulan los requisitos de los sistemas informáticos de facturación estableciendo un plazo escalonado de entrada en vigor diferenciado entre los sujetos obligados a los que se refiere el artículo 3 del Reglamento.

La modificación propuesta retrasa la entrada en vigor del reglamento hasta **el 1 de enero de 2026** para sociedades y al **1 de julio de 2026** para otros usuarios.

- En segundo lugar, teniendo en cuenta que los sujetos pasivos acogidos al SII, están expresamente excluidos del ámbito de aplicación del Reglamento que regula los requisitos de los sistemas informáticos de facturación, se plantea una modificación del mismo para excluir de su aplicación a las operaciones documentadas en factura que hayan sido materialmente expedidas por el destinatario, o un tercero como consecuencia de la aplicación de disposiciones normativas de obligado cumplimiento, o en virtud de lo señalado en el artículo 5 del Reglamento de Facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por cuenta de un sujeto pasivo no acogido al SII, **cuando el sujeto pasivo que expide materialmente la factura este acogido al mismo.**
- No obstante, en la fecha de evacuación de esta contestación vinculante a la consulta planteada, **no se ha iniciado el procedimiento de información y participación pública del artículo 26.6 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, previo a la modificación del Real Decreto 1007/2023, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos** que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación.



IMPUTACIÓN DE RENTAS EXENTAS DE ENTIDADES EXTRANJERAS

**IS.** La DGT emite consulta sobre la aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional en las estructuras holding que perciben rentas exentas



Fecha: 03/10/2024  
Fuente: web de la AEAT  
Enlace: [Consulta V2138-24](#)

**Hechos:**

	<b>UK:</b> Sociedad Residente en Reino Unido	Posee el <b>100%</b> del Capital Social y los derechos de voto <b>de T</b>
	<b>T</b> Sociedad Residente en España	Actividad económica: gestión y administración de valores representativos de FFPP de entidades no residentes en territorio español. <b>Régimen fiscal:</b> ETVE Posee el 96% del Capital Social y los derechos de voto <b>de V</b>
	<b>C</b> Sociedad Residente en Chile	Matriz de GM <b>Fuente principal de rentas:</b> Dividendos distribuidos por filiales exentas según la normativa doméstica. <b>Destino de los ingresos:</b> repago de la deuda a terceros (bancos)
	<b>GM</b> Grupo de sociedades Residentes en Chile	<b>Actividad económica:</b> prestación de servicios tecnológicos en el ámbito sanitario.

**Pregunta:**

La consultante T, ante una potencial desinversión en C, transmitiendo la totalidad de su participación en C a un tercero no vinculado, consulta:

**1. Confirmación de que los dividendos percibidos en 2023 y 2024 por la entidad C, procedentes de sus filiales del grupo, no deben ser objeto de imputación en el Impuesto sobre Sociedades de la consultante T por aplicación de la norma de transparencia fiscal internacional, de conformidad con el artículo 100 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.**

**Respuesta de la DGT:**

De los datos manifestados en el escrito de consulta parece inferirse que las participaciones que la sociedad C ostenta respecto de sus filiales son participaciones significativas en entidades operativas en Chile, por lo que, si los dividendos correspondientes a dichas participaciones hubieran sido obtenidos en España, gozarían de la exención en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 21 de la LIS.

(...) del análisis realizado se desprende que la obtención de dividendos por la entidad C, en 2023 y 2024, procedentes de sus filiales operativas chilenas, siempre y cuando cumplan los requisitos del artículo 21.1 de la LIS, no determinará una tributación inferior al 75% de la que hubiera correspondido en España – puesto que, en ambos países (Chile y España), tales rentas gozan de exención plena –, por lo que **no existirá**

obligación de transparentar las referidas rentas en sede de la consultante, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 100 de la LIS.

2. Confirmación de que la plusvalía derivada de la desinversión en la entidad C podría aplicar íntegramente la exención del artículo 21.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, sin quedar afectada por la limitación prevista en el artículo 21.5.c) de la misma.

#### Respuesta de la DGT:

Resultará de aplicación la exención contenida en el apartado 3 del artículo 21 de la LIS respecto de la eventual renta positiva que pudiera derivarse de la transmisión, por parte de la entidad consultante, de las participaciones que ostenta en la entidad C, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 1 y no se incurra en ninguno de los supuestos previstos en el apartado 5, todos ellos del mismo precepto.

En el supuesto concreto planteado, tomando en consideración la hipótesis de partida anterior (esto es, que se cumplen los requisitos del artículo 21.1 a) y b) de la LIS), y considerando que la sociedad C es y ha sido, durante todos los periodos de tenencia de la participación en C, una entidad holding cuya principal fuente de rentas son los dividendos procedentes de su participación en entidades operativas chilenas, no resultaría de aplicación la limitación contenida en el artículo 21.5.c) de la LIS, por lo que la renta derivada de la transmisión de las participaciones en C, gozaría de exención en el Impuesto sobre Sociedades, en los términos previstos en el artículo 21, apartados 3 y 10, de la LIS.

3. Para el caso de que este Centro Directivo concluyese que la plusvalía derivada de la venta debe quedar sujeta y no exenta de tributación en el Impuesto sobre Sociedades de la consultante por aplicación del artículo 21.5.c) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y considerando que la plusvalía obtenida por la consultante con la venta de la entidad C quedaría efectivamente gravada en Chile, de acuerdo con lo previsto en el artículo 13 del CDI entre España y Chile, confirmación de que la consultante podría aplicar la deducción por doble imposición internacional por la parte de la renta integrada en la base imponible y que ha tributado en Chile en virtud del artículo 21.3, último párrafo, de la LIS.

En el supuesto concreto planteado, atendiendo al análisis efectuado en la pregunta anterior, y partiendo de los hechos manifestados en el escrito de consulta, cabría considerar que la renta positiva que se pondría de manifiesto con ocasión de la transmisión de la participación en la entidad C gozaría de la exención prevista en el artículo 21.3 LIS, sin que resultase de aplicación la limitación contenida en la letra c) del apartado 5 del mismo precepto.

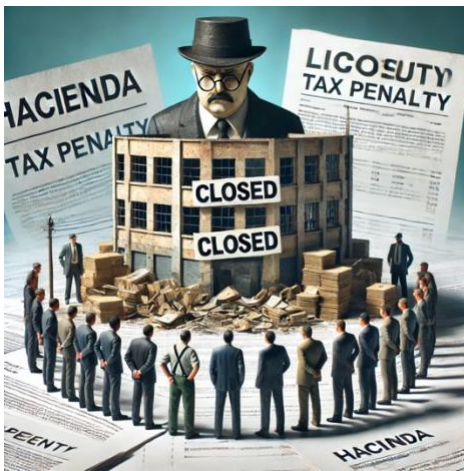


# Resolución del TEAC

## PAGO DE SANCIONES

**LGT. PROCEDIMIENTO.** La sanción a una sociedad que se disolvió y liquidó se le puede exigir a los socios de la sociedad pero no a los herederos del socio fallecido.

El TEAC confirma que las sanciones tributarias no son exigibles a los herederos de personas físicas, incluso cuando dichas sanciones provienen de una sociedad disuelta y liquidada de la que el causante era socio



Fecha: 10/12/2024

Fuente: web de la AEAT

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

### Antecedentes y hechos

#### Situación inicial:

- Una sociedad limitada, **XX S.L.**, **fue disuelta y liquidada** en 2007.
- Posteriormente, **se impuso una sanción tributaria** relacionada con el IVA de 2006/2007, de la cual quedó un saldo pendiente de 75.778,40 euros.

#### Actuación de Hacienda:

- La AEAT **exigió la sanción a los herederos de los socios de la sociedad disuelta**. En particular, a Doña A.L., heredera de uno de los socios fallecidos.

#### Reclamaciones previas:

- El **TEAR de Murcia** anuló el requerimiento de pago al considerar que, conforme al artículo 39 LGT, **las sanciones no se transmiten a los herederos de personas físicas**.

### Fallo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)

- El TEAC **desestima** el recurso de alzada de la AEAT y confirma que **las sanciones tributarias no son exigibles a los herederos de personas físicas, incluso cuando dichas sanciones provienen de una sociedad disuelta y liquidada de la que el causante era socio**.

### Fundamentos jurídicos

#### Principio de intransmisibilidad de sanciones a herederos:

- El artículo 39.1 de la LGT establece que **“en ningún caso se transmitirán las sanciones” a los herederos de personas físicas**. Esto responde al principio de responsabilidad personal de las sanciones tributarias.

#### Diferencia entre sucesión de personas físicas y jurídicas:

- En el caso de sociedades disueltas, el artículo 40 LGT permite la transmisión de sanciones a los socios como sucesores de la entidad.

- Sin embargo, si el socio fallece, su responsabilidad no se transmite a sus herederos debido a la prohibición específica del artículo 39 LGT.

#### Doctrina del Tribunal Supremo:

- Sentencias como la STS de 3 de junio de 2020 (recurso 5791/2017) destacan que el fallecimiento del sujeto infractor extingue su responsabilidad por sanciones, incluso si ya había sido notificada.

#### Artículos aplicables

[Artículo 39 LGT](#): Regula la sucesión de personas físicas y excluye expresamente la transmisión de sanciones.

[Artículo 40 LGT](#): Permite la transmisión de sanciones a los socios como sucesores de una sociedad disuelta.

[Artículo 182.3 LGT](#): Reitera que las sanciones tributarias no se transmiten a los herederos de personas físicas.

[Artículo 189 LGT](#): Establece la extinción de responsabilidad por fallecimiento del sujeto infractor.

[Artículo 190 LGT](#): Dispone que las sanciones se extinguen con el fallecimiento de todos los obligados

#### PAGO DE AUTOLIQUIDACIONES EN 2 TRANSFERENCIAS

**LGT. RECAUDACIÓN.** Es improcedente el inicio del período ejecutivo (y la emisión de providencias de apremio) por importes rechazados en período voluntario, cuando el contribuyente no pudo ejercer su derecho al pago parcial (en 2 veces) de la autoliquidación en periodo voluntario.

El artículo 68.3 del Reglamento General de Recaudación (RGR) permite a los contribuyentes realizar pagos parciales de sus deudas tributarias en periodo voluntario. Este derecho no puede limitarse para pagos mediante transferencia bancaria, aunque actualmente no exista la opción de emitir un documento de pago por un importe inferior al autoliquidado.



Fecha: 13/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 13/12/2024](#)

#### Antecedentes y hechos del caso

- La sociedad XX presentó su autoliquidación del IVA del último período de 2021 por un importe a ingresar de **119.092,09 euros**, eligiendo como método de pago la transferencia bancaria. Sin embargo, las dos transferencias realizadas fueron rechazadas por la AEAT debido a errores:
  - La primera transferencia, por **119.092,08 euros** (diferencia de un céntimo), no coincidía con el importe exacto de la autoliquidación.
  - La segunda transferencia, aunque también tenía el error de un céntimo, fue rechazada por haberse realizado fuera del plazo de validez del identificador de pago.
- La AEAT emitió una providencia de apremio reclamando el importe total, más un recargo del 20%.

- La sociedad recurrió, argumentando que había cumplido sustancialmente con sus obligaciones tributarias y que el rechazo de la transferencia por un céntimo vulneraba el principio de proporcionalidad.
- El TEAR de Baleares estimó la reclamación, anulando la providencia de apremio. Ante esta resolución, la Directora del Departamento de Recaudación interpuso recurso de alzada para unificación de criterio.

### Fallo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)

El TEAC desestima el recurso de la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT, estableciendo que:

- La normativa tributaria permite realizar pagos parciales de deudas en período voluntario, y esta posibilidad no puede limitarse en el caso de pagos por transferencia bancaria.
- Es válido que las entidades colaboradoras rechacen transferencias con errores en el importe transferido, pero la AEAT debe garantizar mecanismos para que los contribuyentes puedan emitir documentos de pago por importes parciales.
- Es improcedente el inicio del período ejecutivo (y la emisión de providencias de apremio) por importes rechazados en período voluntario, cuando el contribuyente no pudo ejercer su derecho al pago parcial.

### Argumentos jurídicos del Tribunal

Regulación del pago parcial en la normativa tributaria:

- El artículo 68.3 del Reglamento General de Recaudación (RGR) permite a los contribuyentes realizar pagos parciales de sus deudas en período voluntario. Este derecho no puede limitarse para pagos mediante transferencia bancaria, aunque actualmente no exista la opción de emitir un documento de pago por un importe inferior al autoliquidado.

Cumplimiento de requisitos en los pagos por transferencia:

- Según el artículo 19.7 del RGR, las entidades colaboradoras deben verificar la coincidencia exacta del importe transferido con el consignado en la autoliquidación. El rechazo de la transferencia, aunque formalmente correcto, no justifica la desprotección del derecho del contribuyente a realizar pagos parciales.

Principios de proporcionalidad y eficacia tributaria:

- El principio de proporcionalidad del artículo 3.2 de la Ley General Tributaria (LGT) fue vulnerado al sancionar con recargo una diferencia de un céntimo sin dar opciones al contribuyente para subsanar la situación. Además, la práctica administrativa actual contradice el principio de eficacia tributaria, especialmente en perjuicio de los no residentes, para quienes el sistema de transferencia bancaria debería facilitar el cumplimiento de sus obligaciones.

#### Artículos y normativa aplicada

A continuación, se listan los artículos clave y su relevancia:

[Artículo 3.2 de la LGT:](#)

Principios de proporcionalidad y eficacia en la aplicación del sistema tributario, que aseguran derechos y garantías a los obligados tributarios.

[Artículo 28 de la LGT:](#)

Regulación de los recargos en el período ejecutivo. Se discute la proporcionalidad del recargo del 20% aplicado por la AEAT.

[Artículo 68.3 del RGR:](#)

Reconoce la posibilidad de realizar pagos parciales en período voluntario.

[Artículo 19.7 del RGR:](#)

Obliga a las entidades colaboradoras a verificar la coincidencia exacta del importe transferido con el de la autoliquidación.

### POSIBILIDAD DE DICTAR UNA TERCERA LIQUIDACIÓN

## LGT. TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA. Posibilidad de dictar una tercera liquidación cuando las dos liquidaciones anteriores han sido anuladas consecuencia de estar insuficientemente motivado el dictamen del perito tercero que les servía de base.



Fecha: 19/11/2024

Fuente: web de la AEAT

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

### Antecedentes y hechos relevantes

- El caso tiene su origen en una inspección de la AEAT a una sociedad (en adelante, SOCIEDAD X) sobre el Impuesto sobre Sociedades (IS) de 2011 y 2012. Durante el procedimiento se determinaron dos liquidaciones:
  - Una basada en una valoración de operaciones vinculadas aplicando el método del coste incrementado.
  - Otra que incluía ajustes fiscales adicionales derivados de la calificación del IVA soportado como no deducible.
- El procedimiento inspector fue objeto de varias impugnaciones ante el Tribunal Económico-Administrativo

Regional (TEAR) de Madrid, que:

- Anuló en dos ocasiones las liquidaciones por falta de motivación en los informes del perito tercero en el marco de una tasación pericial contradictoria promovida por la sociedad.
- En su última resolución, el TEAR prohibió a la Administración dictar una tercera liquidación por incurrir en el mismo defecto de motivación.
- Frente a esta resolución, la AEAT interpuso un recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC).

### Fallo del TEAC

- El TEAC estima el recurso presentado por la AEAT y  **fija el criterio de que la Administración tributaria puede dictar una nueva liquidación (tercera) cuando el defecto de motivación sea atribuible exclusivamente al perito tercero y no a la Administración.** En estos casos, se permite retrotraer las actuaciones para que el perito tercero subsane los defectos en su informe, garantizando una valoración debidamente motivada.

### Fundamentos jurídicos del fallo

#### Naturaleza jurídica de la tasación pericial contradictoria (TPC):

- La TPC **no es una valoración administrativa**. El informe del perito tercero es independiente y dirimente, fijando el valor que debe servir de base para la liquidación tributaria.
- La Administración **no puede corregir, alterar ni subsanar los defectos del informe del perito tercero**, dado su carácter arbitral.

#### Límites a la prohibición de la “tercera oportunidad”:

- La jurisprudencia del Tribunal Supremo establece que **la prohibición de un tercer intento se aplica únicamente cuando el error reiterado es imputable exclusivamente a la Administración.**
- En este caso, el defecto de motivación se origina en el informe del perito tercero, que es independiente de la Administración.

#### Principios de buena fe y eficacia administrativa:



- La Administración actuó diligentemente al comunicar al perito tercero los defectos de su informe tras la primera anulación.
- El principio de seguridad jurídica no se ve afectado, ya que el defecto de motivación no impide la continuación del procedimiento para garantizar una valoración adecuada.

#### Resolución vinculante:

- En este supuesto, los errores del perito tercero no implican una contumacia administrativa ni afectan los derechos del contribuyente, por lo que procede retrotraer actuaciones para emitir una nueva valoración motivada.

#### Artículos normativos aplicados

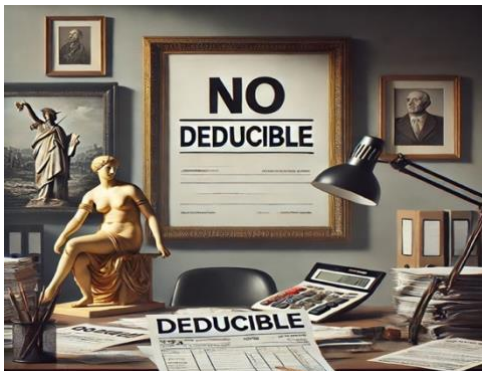
[Artículo 57 de la Ley General Tributaria \(LGT\)](#): Regula los medios de comprobación de valores y permite recurrir a la tasación pericial contradictoria para corregir valoraciones iniciales.

[Artículo 135 de la LGT](#): Detalla el procedimiento de tasación pericial contradictoria, estableciendo que la valoración del perito tercero será vinculante con ciertos límites.

[Artículo 242 de la LGT](#): Regula los recursos extraordinarios de alzada para la unificación de criterio.

#### AMORTIZACIÓN

**IS. AMORTIZACIÓN OBRAS DE ARTE.** Los elementos del inmovilizado que por sus características no sufran necesariamente una depreciación por causas económicas, bien por su utilización física, por el simple transcurso del tiempo o por causas tecnológicas, no pueden ser objeto de amortización a efectos fiscales, y tal es el caso de las obras de arte, sin perjuicio de que pueda ser computada la pérdida por la depreciación irreversible de estos elementos en el ejercicio, en la medida en que esté justificada.



Fecha: 21/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 21/10/2024](#)

#### Contexto y actuación del contribuyente

La entidad **XZ-QR SA**, en sus declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de **2014 y 2015**, dedujo como gasto amortizable las cuotas correspondientes a dos obras de arte:

- **Obra de Imv:** Valorada en 47.634,20 euros, deduciendo cuotas de amortización por 4.763,42 euros en 2014 y 2.381,71 euros en 2015.
- **Obra de Ekb:** Valorada en 45.000 euros, deduciendo 4.500 euros anuales en ambos ejercicios.

La sociedad alegó que dichas piezas estaban contabilizadas como mobiliario y que su actividad principal no es la colección de arte, sino la promoción inmobiliaria, por lo que consideraban legítima su amortización.

#### Decisión del TEAC

- El TEAC rechaza la deducibilidad de las cuotas de amortización al considerar que las obras de arte no son elementos del inmovilizado que sufran una depreciación efectiva derivada de su uso, funcionamiento, o por el paso del tiempo, como exige el artículo 11.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS).
- El Tribunal concluye que las obras de arte, al no depreciarse como los bienes muebles corrientes, no son susceptibles de amortización fiscal, aunque puedan figurar en la contabilidad como mobiliario.

#### Fundamentación jurídica del fallo

##### Amortización según depreciación efectiva:

- Según el artículo 11.1 de la LIS, los elementos del inmovilizado deben sufrir una depreciación real para poder ser amortizados fiscalmente.
- Las obras de arte, salvo prueba de pérdida de valor por causas excepcionales, **no cumplen con este requisito**.

##### Resolución previa del TEAC (RG 6247/2008 y 2351/2009):

- El TEAC ya había determinado que las obras de arte no pueden amortizarse porque no se deprecian por causas económicas.

#### Conclusión sobre la actuación del contribuyente

- El TEAC destaca que el contribuyente **no aportó pruebas que justificaran la depreciación de las obras como mobiliario y que su consideración como "muebles" en la contabilidad no es suficiente para sustentar la deducibilidad fiscal**. Por ello, confirma los ajustes de la AEAT en este punto.

# Sentencia

## PÉRDIDAS EN EL JUEGO

**IRPF.** El TS estima, en la redacción de la LIRPF de 2011, proceder a computar como pérdidas patrimoniales, todas las debidas a pérdidas en el juego obtenidas en el período impositivo, procediendo su compensación con el importe de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.



Fecha: 14/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Sentencia del TS de 14/10/2024](#)

### Antecedentes y hechos

#### Hechos del caso:

- El contribuyente (**don Donato**) declaró en su IRPF 2011 unas ganancias de 65.575,19 euros y unas pérdidas de 60.428,40 euros derivadas de juegos online, computando únicamente la ganancia neta (5.137,79 euros) y solicitando la devolución de 32,55 euros, que le fue abonada.
- La Agencia Tributaria consideró incorrecta esta compensación, al interpretar que, según el artículo 33.5.d) de la Ley del IRPF vigente en 2011, sólo pueden computarse las pérdidas vinculadas directamente a los

premios obtenidos, excluyendo otras pérdidas derivadas de juegos en los que no se hubiera generado ganancia. Emitió una liquidación incrementando la base imponible en 65.575,19 euros e impuso una sanción por infracción tributaria leve.

#### Procedimiento previo:

- Reclamaciones del contribuyente ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña y en vía contencioso-administrativa fueron parcialmente estimadas, anulando la sanción pero manteniendo la liquidación.
- El TSJ de Cataluña confirmó este criterio.

#### Objeto del recurso de casación:

- Determinar si el artículo 33.5.d) LIRPF en su redacción de 2011 permitía la compensación de pérdidas y ganancias patrimoniales derivadas del juego dentro del mismo período impositivo.



Sección 4ª. Ganancias y pérdidas patrimoniales

Artículo 33. Concepto

redacción en 2011	Redacción posterior con la Ley 16/2012
5. No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes: ..... d) Las debidas a pérdidas en el juego.	5. No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes: ... d) Las debidas a pérdidas en el juego <b>obtenidas en el período impositivo que excedan de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.</b> <b>En ningún caso se computarán las pérdidas derivadas de la participación en los juegos a los que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de esta Ley.</b>

### Fallo del Tribunal

- El Tribunal Supremo **estima el recurso de casación interpuesto por el contribuyente** y anula la sentencia del TSJ de Cataluña, así como los actos administrativos que generaron la liquidación.
- **Doctrina fijada:** En la interpretación del artículo 33.5.d) del LIRPF, vigente en 2011, **procede compensar las pérdidas en el juego con las ganancias obtenidas en el mismo período impositivo.**

### Fundamentos jurídicos

Interpretación literal y teleológica del artículo 33.5.d):

- La redacción previa a la reforma de la Ley 16/2012 no contenía una prohibición expresa para la compensación de pérdidas y ganancias del juego.
- El preámbulo de la Ley 16/2012 **aclara que esta modificación no introdujo un nuevo régimen, sino que precisó el existente.**

Principio de capacidad económica (artículo 31.1 CE):

- Gravar únicamente las ganancias brutas, ignorando las pérdidas correlativas, supone tributar por una capacidad económica ficticia, contraviniendo el principio de justicia tributaria.

Doctrina consolidada sobre ganancias patrimoniales:

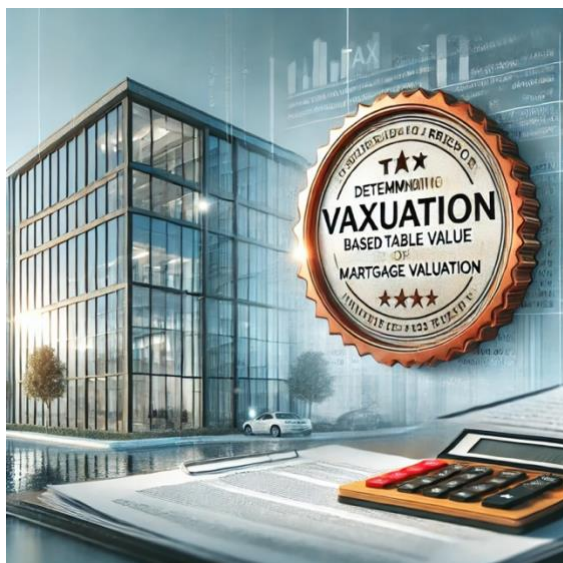
- Conforme al artículo 33 LIRPF y jurisprudencia del propio Tribunal, el concepto de ganancia patrimonial debe entenderse como la diferencia neta entre ingresos y gastos.

#### Artículos aplicables

[Artículo 33.5.d\) de la Ley 35/2006](#): Establece que no se computan como pérdidas patrimoniales las derivadas del juego, salvo en la redacción posterior a la Ley 16/2012, que permite compensarlas hasta el importe de las ganancias del mismo período. Este artículo es central para interpretar la normativa de 2011.

## VALOR HIPOTECARIO

# ITP. DISCREPANCIA ENTRE EL VALOR EN ESCRITURA Y LA TASACIÓN HIPOTECARIA. El Tribunal Supremo confirma que el valor hipotecario puede utilizarse como base imponible en el AJD sin exigencias adicionales de motivación



Fecha: 04/12/2024

Fuente: web del Poder Judicial

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

## Antecedentes y hechos

- La empresa **Junction Parque Principado, S.L.** presentó una autoliquidación del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (AJD) **declarando un valor de 19.842.000 euros** por la adquisición de un centro comercial. La Administración tributaria del Principado de Asturias utilizó el método del **artículo 57.1.g) de la Ley General Tributaria (LGT)**, que permite tomar como base el valor de **tasación hipotecaria (21.753.378,42 euros)** recogido en la escritura del préstamo hipotecario. Esto dio lugar a una liquidación de 33.050,72 euros.
- La contribuyente impugnó este ajuste alegando falta de motivación adecuada en el procedimiento y que el valor de tasación hipotecaria no necesariamente refleja el valor real del bien. Tras ser desestimadas sus reclamaciones por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Asturias y el Tribunal Superior de Justicia de Asturias, se interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo.
- El **objeto del recurso de casación** incluye determinar si es suficiente la motivación administrativa basada únicamente en la discrepancia entre el valor declarado y el de tasación hipotecaria, y si el valor hipotecario puede equipararse sin más al valor real a efectos del AJD.

## Fallo del Tribunal

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación, confirmando que:

- La Administración **puede emplear el método del artículo 57.1.g) LGT como medio de comprobación de valores sin requerir una motivación adicional** sobre la discrepancia entre el valor declarado y el de tasación hipotecaria.
- El valor hipotecario recogido en una tasación certificada puede ser suficiente** para justificar la valoración tributaria, siempre que se derive de un informe técnico válido.

El Tribunal  **fija doctrina jurisprudencial**, reiterando que **no se exige una carga adicional de justificación previa para la Administración en este método, siempre que el certificado de tasación esté respaldado técnicamente.**

## Argumentos del Tribunal

- Presunción de certeza de las autoliquidaciones tributarias (art. 108.4 LGT): La Administración debe justificar por qué no acepta el valor declarado, **pero el método empleado, al estar respaldado por normativa, es válido si existe un informe técnico que sustente la tasación.**

**Motivación suficiente:**

- La liquidación se basó en un **certificado de tasación hipotecaria elaborado conforme a la legislación hipotecaria** y acompañado de visitas técnicas, lo que satisface los requisitos del artículo 134.3 LGT.

**Valor hipotecario como base imponible:**

- La legislación y jurisprudencia permiten que el valor hipotecario se utilice como indicativo del valor real del inmueble, salvo prueba en contrario, que no fue aportada por el contribuyente.

**Normativa aplicada**

[Artículo 57.1.g](#) LGT: Permite utilizar el valor de tasación hipotecaria como medio de comprobación.

[Artículo 108.4](#) LGT: Establece la presunción de certeza de los datos en las autoliquidaciones.

[Artículo 134.3](#) LGT: Exige que las propuestas de valoración estén debidamente motivadas.

[Artículo 10.1](#) TRLITPyAJD: La base imponible del impuesto se basa en el valor real del bien.

**ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES**

## ISD. El TSJ de la Comunidad Valenciana limita la reducción fiscal en el Impuesto de Sucesiones al no acreditar la afectación de bienes a la actividad económica.



Fecha: 18/09/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TSJ de Valencia de 18/09/2024](#)

**Antecedentes y hechos:**

La contribuyente, Doña Caridad, heredó **participaciones sociales** en una sociedad mercantil cuya actividad principal era el **arrendamiento de inmuebles** y la **promoción inmobiliaria**. Estas participaciones formaban parte del patrimonio del causante (su esposo fallecido en 2014).

Dentro de la sociedad, los **bienes y activos heredados** se detallan como sigue:

**Inmuebles arrendados:**

- La sociedad poseía bienes inmuebles destinados al **arrendamiento**, pero Hacienda consideró que esta actividad no cumplía los requisitos de actividad económica porque **no existía un trabajador** contratado a jornada completa.

**Solares y terrenos:**

- La sociedad también tenía **solares y terrenos** cuya actividad urbanística estaba **inactiva** en el momento del fallecimiento. Hacienda los consideró **no afectos** a ninguna actividad económica real por falta de desarrollo urbanístico concreto.

**Cuentas corrientes y préstamos intragrupo:**

- Se incluyeron **financiaciones** y **saldos de tesorería** en cuentas corrientes mantenidas entre la sociedad principal y otras sociedades participadas. La Agencia Tributaria calificó estas operaciones como **inversiones financieras**, no afectas a la actividad empresarial.

**Hacienda:**

- La liquidación fiscal **rechazó la aplicación total de la reducción del 95%** prevista para la transmisión de **participaciones en entidades** (artículo 20.2.c de la Ley 29/1987), al considerar que **parte del patrimonio** no estaba afecto a una actividad económica.
- La contribuyente defendió que sí cumplía los requisitos para la reducción.

**El TEAR:**

- El asunto surge a raíz de la resolución del **TEAR** de la Comunidad Valenciana que **estimó parcialmente** una reclamación contra la liquidación del **ISD** presentada por la heredera, **Dña. Caridad**, tras el fallecimiento de su esposo en 2014.

### Fallo del Tribunal

- El Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana desestima el recurso presentado por Dña. Caridad.
- Confirma la resolución del TEAR que limita la aplicación de la **reducción del 95% únicamente** a la parte del patrimonio afecto a la actividad económica.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal rechaza los argumentos de la recurrente basándose en lo siguiente:

#### Requisitos del artículo 27.2 de la Ley 35/2006 (IRPF):

- La norma exige al menos un trabajador contratado a jornada completa y un local destinado a la gestión de la actividad de arrendamiento. El TSJ concluye **que no se acredita dicho requisito**. Los empleados existentes trabajaban a media jornada, **y la recurrente (trabajadora autónoma) no aporta contrato laboral que demuestre relación de dependencia**.
- “No se acredita la ajenidad ni la jornada completa de la recurrente”.

#### Solares y promoción inmobiliaria:

- Los solares considerados no afectos **carecían de actuación urbanística en el momento del devengo del impuesto, no constituyendo actividad económica según la doctrina fiscal**.
- “La mera expectativa de promoción no es suficiente”.

#### Cuentas corrientes entre sociedades:

- Las financiaciones intragrupo se consideran **no afectas al no demostrar su necesidad** para la actividad económica y por no cumplir los criterios del artículo 29.1.c de la Ley del IRPF.

#### Interpretación estricta de los beneficios fiscales:

- El tribunal subraya que corresponde al contribuyente probar la concurrencia de los requisitos para aplicar un beneficio fiscal.

#### Artículos en los que se basa la sentencia

[Artículo 20.2.c de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#): Aplica la reducción del 95% en transmisiones de participaciones en empresas cuando estas cumplen la condición de estar afectas a una actividad económica.

[Artículo 27.2 de la Ley 35/2006 del IRPF](#): Define los requisitos para que el arrendamiento de inmuebles se considere actividad económica.

[Artículo 29.1.c de la Ley 35/2006 del IRPF](#): Excluye como bienes afectos a aquellos destinados a la **cesión de capitales a terceros**.

[Real Decreto 1704/1999](#): Regula las condiciones para considerar bienes afectos a actividades económicas.

## INAPLICACIÓN DEL TIPO DE IVA REDUCIDO

**IVA.** El TS enfatiza que las sentencias del TJUE tienen efectos **retroactivos** (ex tunc) desde la entrada en vigor de la norma interpretada. Las sentencias del TJUE tienen efectos retroactivos en la interpretación del IVA



Fecha: 13/11/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 13/11/2024](#)**Hechos relevantes**

- El contribuyente, **AQUÍSEL, S.L.**, una empresa dedicada a la fabricación de **material sanitario de plástico** utilizado en **laboratorios de análisis clínicos** (pipetas, tubos, recipientes con válvula antigoteo), aplicó el tipo **reducido de IVA del 7%** a dichos productos durante el **cuarto trimestre de 2008**. En su momento, este tipo reducido estaba previsto en el **artículo 91.Uno.1.6º de la Ley del IVA** vigente en esa fecha.

- Posteriormente, el **17 de enero de 2013**, el **Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE)**, en el asunto **C-360/11 (Comisión Europea contra España)**, declaró que **España había incumplido la Directiva 2006/112/CE**, al aplicar indebidamente tipos reducidos de IVA a ciertos productos, entre ellos **productos sanitarios**, que no cumplen estrictamente el criterio exigido por la normativa comunitaria.

- La **AEAT** inició un procedimiento de **comprobación limitada** sobre **AQUÍSEL, S.L.** en enero de 2013, y concluyó el **12 de julio de 2013** con una **liquidación provisional**, aplicando el **tipo general del 16%** en lugar del reducido. Esto generó una **deuda tributaria de 196.810,5 euros**.

**La AEAT fundamenta su liquidación en:**

- la **incorrecta aplicación del tipo reducido**: Los productos fabricados por **AQUÍSEL** no podían considerarse “productos farmacéuticos” ni encuadrarse en ninguna categoría que justificara la aplicación del tipo reducido, según lo interpretado por el **TJUE**.
- la **primacía del Derecho de la Unión Europea**: La sentencia del **TJUE** de 2013 declaró que España había aplicado erróneamente el tipo reducido, por lo que la **AEAT** debía inaplicar la normativa nacional vigente en 2008 al ser contraria a la **Directiva 2006/112/CE**.

**El contribuyente:**

- Incorrecta aplicación del tipo reducido**: Los productos fabricados por **AQUÍSEL** no podían considerarse “productos farmacéuticos” ni encuadrarse en ninguna categoría que justificara la aplicación del tipo reducido, según lo interpretado por el **TJUE**.
- Primacía del Derecho de la Unión Europea**: La sentencia del **TJUE** de 2013 declaró que España había aplicado erróneamente el tipo reducido, por lo que la **AEAT debía inaplicar** la normativa nacional vigente en 2008 al ser contraria a la **Directiva 2006/112/CE**.

**Fallo del Tribunal Supremo**

El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación interpuesto** por **AQUÍSEL, S.L.** y confirma la sentencia de la Audiencia Nacional. Además, declara que no procede imponer costas a ninguna de las partes debido a la ausencia de temeridad o mala fe

**Argumentos jurídicos en los que se basa el fallo****Principio de primacía del Derecho de la Unión Europea:**



- El TS reitera que el **Derecho de la Unión Europea prevalece** sobre la normativa nacional. En este sentido, **cuando una norma nacional es contraria al Derecho de la Unión**, debe ser inaplicada por el órgano jurisdiccional nacional, sin esperar su derogación legislativa.

#### Efectos ex tunc de las sentencias del TJUE:

- El TS enfatiza que las sentencias del TJUE tienen efectos **retroactivos** (ex tunc) desde la entrada en vigor de la norma interpretada.
- Por tanto, la AEAT **actuó correctamente** al aplicar la interpretación dada por el TJUE al artículo 91.Uno.6º de la Ley del IVA.

#### Prohibición del efecto directo vertical inverso:

- El TS aclara que una Directiva de la Unión Europea **no puede imponer obligaciones directas a los particulares** frente al Estado. Sin embargo, en este caso, no se vulnera dicha prohibición porque la Administración tributaria actuó conforme a la jurisprudencia comunitaria y al **principio de primacía**.

# Sentencia del TSJUE

## REQUISITOS FORMALES

**IVA. DENEGACIÓN DE LA DEDUCCIÓN DEL IVA.** El TJUE confirma que la falta de registro del proveedor y de facturas válidas priva al destinatario del derecho a deducir el IVA.



Fecha: 21/11/2024

Fuente: web del TSJUE

Enlace: [Sentencia del TSJUE de 21/11/2024](#)

### Antecedentes y hechos del caso

- El caso surge de un litigio entre **SEM Remont EOOD** y la Agencia Nacional de Recaudación de Bulgaria sobre la **denegación del derecho de deducción del IVA soportado**.
- SEM Remont contrató servicios de Hidrostroy — Russia, quien emitió facturas sin mención del IVA porque no estaba registrada como sujeto pasivo del impuesto en Bulgaria en ese momento.
- Tras una inspección fiscal, Hidrostroy — Russia fue obligada a registrarse retroactivamente y a liquidar el IVA mediante un acta.
- SEM Remont intentó deducir el IVA basándose en esta acta y en las facturas originales, pero la administración tributaria lo denegó, **alegando incumplimientos formales**, como la falta de facturas válidas con mención expresa del impuesto.
- El Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Varna planteó varias cuestiones prejudiciales al TJUE, en particular, sobre si tal denegación es compatible con la Directiva del IVA y el principio de neutralidad.

### Fallo del Tribunal

El Tribunal resolvió lo siguiente:

#### Sobre el derecho de deducción:

- La Directiva del IVA **no se opone** a la normativa nacional que **deniega el derecho de deducción** en casos **donde las facturas emitidas no mencionan el IVA y el proveedor no cumplió con la obligación de registrarse como sujeto pasivo a tiempo**.

#### Sobre la rectificación de facturas:

- La Directiva del IVA y el principio de neutralidad **no se oponen a que un Estado miembro excluya** la posibilidad de rectificar facturas en casos similares, cuando el proveedor haya liquidado el IVA en virtud de un acta levantada durante una inspección tributaria.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal se basa en los siguientes argumentos:

#### Requisitos materiales y formales para la deducción del IVA:

- Según la jurisprudencia del TJUE, el derecho a deducir el IVA requiere el cumplimiento de **requisitos materiales** (que el impuesto sea exigible y relacionado con operaciones gravadas) y **formales**

(facturas conformes). En este caso, no se cumplían los requisitos formales porque el IVA no fue incluido en las facturas.

#### Neutralidad fiscal:

- Aunque el principio de neutralidad exige que los sujetos pasivos puedan deducir el IVA soportado, **esta posibilidad no puede prevalecer sobre la necesidad** de garantizar la correcta recaudación y control del impuesto.

#### Imposibilidad de rectificación:

- Las rectificaciones deben efectuarse antes de que la administración adopte una resolución definitiva. En este caso, las irregularidades no se corrigieron a tiempo.

#### Artículos legales aplicados

Los artículos relevantes y su aplicación son los siguientes:

[Artículo 63 de la Directiva 2006/112/CE](#): Devengo del impuesto. Relevante porque establece el momento en que el IVA se hace exigible.

[Artículo 167 de la Directiva 2006/112/CE](#): Nacimiento del derecho a deducción. Importante para determinar cuándo puede ejercerse el derecho.

[Artículo 168, letra a\), de la Directiva 2006/112/CE](#): Condiciones para la deducción del IVA. Central para el análisis de los requisitos materiales.

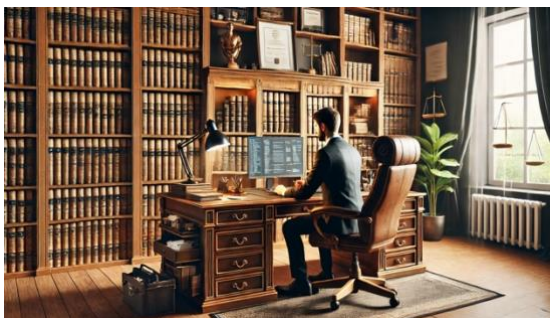
[Artículo 178, letra a\), de la Directiva 2006/112/CE](#): Obligación de disponer de una factura válida para deducir el IVA.

[Artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE](#): Contenido obligatorio de las facturas. Aplicado para determinar la invalidez de las facturas emitidas sin mención del IVA.

## SOCIEDAD DE ABOGADOS

# ALEMANIA. INVERSORES. El TSJUE establece que puede prohibirse la participación de inversores puramente económicos en una sociedad de abogados.

La prohibición está justificada para garantizar la independencia de los abogados



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del TSJUE

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

La sociedad de abogados alemana Halmer Rechtsanwalts-gesellschaft impugna ante el Tribunal de la Abogacía de Baviera (Alemania) una resolución de 9 de noviembre de 2021 del Colegio de la Abogacía de Múnich en virtud de la cual se cancelaba su inscripción debido a que una **sociedad austriaca de responsabilidad limitada había adquirido participaciones en dicha sociedad de abogados** (51% de las participaciones) **con fines puramente económicos**.

Según la normativa alemana aplicable en aquel momento, solo los abogados y los miembros de determinadas profesiones liberales podían ser socios de una sociedad de abogados. Mediante una modificación del Reglamento Federal sobre el Estatuto de la Abogacía, con efectos a partir del 1 de agosto de 2022, esta posibilidad se hizo extensiva a miembros de otras profesiones liberales.

El Tribunal de la Abogacía de Baviera preguntó al Tribunal de Justicia sobre la compatibilidad de dicha normativa con el Derecho de la Unión.

**El Tribunal de Justicia responde que el Derecho de la Unión y, más concretamente, la libre circulación de capitales y la [Directiva de servicios](#), que se refiere con mayor precisión a la libertad de establecimiento, no se oponen a una normativa nacional que prohíbe que las participaciones sociales de una sociedad de abogados se transmitan a un inversor puramente económico y que, en caso de incumplimiento de dicha normativa, prevé la cancelación de la inscripción de la sociedad de un Colegio de la Abogacía.**

Esta restricción a la libertad de establecimiento y a la libre circulación de capitales **está justificada por razones imperiosas de interés general**. Un Estado miembro puede considerar que un abogado no puede ejercer su profesión de manera independiente, cumpliendo sus obligaciones profesionales y deontológicas, si forma parte de una sociedad en la que determinados socios son personas que actúan exclusivamente como inversores puramente económicos, sin ejercer la profesión de abogado u otra profesión sujeta a normas comparables. Dicha restricción no va más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo perseguido.

#### VULNERACIÓN DEL DERECHO DE LA UE

## NORMA FORAL BIZKAIA. RETENCIONES NO RESIDENTES.

El TJUE declara discriminatoria la normativa española que impide a los no residentes recuperar retenciones sobre dividendos en caso de pérdidas.



Fecha: 19/12/2024

Fuente: web del TSJUE

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

#### Antecedentes y hechos del caso

##### El contribuyente:

- Credit Suisse Securities (Europe) Ltd, una sociedad residente en el Reino Unido sin establecimiento permanente en España, **recibió dividendos de una sociedad domiciliada en Bizkaia en 2017**. Estos dividendos estuvieron sujetos a una **retención en origen del 10 %**, en virtud del convenio hispano-británico.

##### La controversia:

- Credit Suisse alegó que, al haber registrado pérdidas en el ejercicio de 2017, **no podía recuperar la retención soportada en España ni en el Reino Unido**. Argumentó que **la normativa aplicable otorgaba un trato discriminatorio a los no residentes respecto a los residentes, quienes, en caso de pérdidas, podían solicitar la devolución de la retención.**

##### La cuestión prejudicial:

- El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco preguntó al Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) si esta normativa, que no permite a los no residentes obtener la devolución de la retención en origen pese a encontrarse en una situación similar a los residentes, es compatible con la libre circulación de capitales (artículo 63 TFUE).
- En concreto:

**Artículo 25.1 de la Norma Foral 12/2013:**

Establece los tipos de gravamen aplicables a no residentes, incluyendo un tipo general del 24 % o reducido al 19 % para contribuyentes de la UE, pero no contempla mecanismos de devolución en caso de pérdidas.

Relevancia: Configura la retención en origen como un gravamen definitivo para no residentes.

**Artículo 31 de la Norma Foral 12/2013:**

Obliga a las entidades residentes a practicar retención sobre dividendos abonados a no residentes y a ingresarlos en la Hacienda Foral, sin prever devoluciones en caso de pérdidas.

Relevancia: No permite el ajuste fiscal que sí aplica a los residentes.

**Artículo 68.2 de la Norma Foral 11/2013:**

Permite que los residentes obtengan la devolución de las retenciones en origen cuando su cuota efectiva sea inferior, situación aplicable en caso de pérdidas.

Relevancia: Contrasta con la falta de este beneficio para los no residentes.

**Fallo del Tribunal**

- El **Tribunal de Justicia (Sala Sexta)** declaró que el artículo 63 TFUE **se opone a la normativa en cuestión**. Consideró que esta establece una diferencia de **trato injustificada y constituye una restricción a la libre circulación de capitales**, al negar a los no residentes la devolución de la retención en origen practicada sobre dividendos cuando registran pérdidas, mientras que los residentes en situación similar sí pueden obtener dicha devolución.

**Argumentos jurídicos del Tribunal****Existencia de una restricción a la libre circulación de capitales (artículo 63 TFUE):**

- El TJUE concluyó que la normativa supone una desventaja para los no residentes al aplicarles una tributación definitiva sin posibilidad de recuperación, en contraste con los residentes, quienes pueden obtener la devolución de la retención en caso de pérdidas.
- Esta diferencia puede disuadir a los no residentes de invertir en España, constituyendo una restricción prohibida.

**Comparabilidad de las situaciones:**

- Según el TJUE, las sociedades no residentes y residentes se encuentran en situaciones objetivamente comparables, ya que ambas perciben dividendos de una sociedad domiciliada en Bizkaia. Por tanto, no puede justificarse un trato fiscal diferente.

**Rechazo de las justificaciones planteadas:****Eficacia de la recaudación fiscal:**

- El TJUE afirmó que garantizar la devolución de la retención en caso de pérdidas no compromete la recaudación, ya que los no residentes pueden ser requeridos para demostrar las condiciones necesarias para la devolución.

**Reparto equilibrado de la potestad tributaria:**

- El Tribunal descartó que el objetivo de evitar la doble imputación de pérdidas o el reparto tributario justificase la normativa, dado que la imposición sobre dividendos no depende de la procedencia de las pérdidas.

**Coherencia del sistema tributario:**

- El TJUE concluyó que no existe una relación directa entre la devolución de la retención y un gravamen fiscal determinado que compense dicha ventaja.



# Consejo Europeo

## PROCESOS DIGITALES

# DERECHO DE SOCIEDADES. El Consejo adopta la Directiva que moderniza el Derecho de sociedades para la era digital



Fecha: 16/12/2024  
Fuente: web de la CE  
Enlace: [Nota](#)

El Consejo ha adoptado hoy una Directiva que **amplía y mejora el uso de herramientas y procesos digitales en el ámbito del Derecho de sociedades**. La nueva Directiva **facilitará la disponibilidad** de la información societaria, aumentará la confianza y la transparencia en las empresas de todos los Estados miembros, dará lugar a administraciones públicas más conectadas y reducirá la burocracia en situaciones transfronterizas. Es el último paso del procedimiento de toma de decisiones.

La Directiva que se ha adoptado hoy permitirá aprovechar el enorme potencial de las herramientas digitales para facilitarles la vida a los emprendedores, reducir las cargas administrativas y hacer que los negocios transfronterizos sean más rápidos, más sencillos y más transparentes.

### Herramientas en línea para el Derecho de sociedades

Las nuevas normas **facilitan la difusión de la información societaria** (por ejemplo, la divulgación de los datos de los socios comanditarios) **mediante el sistema de interconexión de los registros empresariales (BRIS)**. En la Directiva también se establece un **modelo digital multilingüe (el poder de representación digital de la UE) para poner fin a trámites como la necesidad de apostilla en documentos societarios** y las traducciones innecesarias en los procedimientos transfronterizos. **De igual modo, se fomenta la aplicación del principio de «solo una vez» cuando las empresas crean filiales y sucursales en otro Estado miembro**. Con el objetivo de facilitar los trámites en las situaciones transfronterizas, en la Directiva se propone un **certificado de sociedad de la UE, multilingüe y que puede ser gratuito para determinadas empresas** (por ejemplo, las sociedades personalistas o las de capital). El texto que se ha adoptado hoy prevé la posibilidad de que en el futuro se incluya a las cooperativas en la Directiva sobre el Derecho de sociedades.

### Siguientes etapas

El acto legislativo ha quedado adoptado tras su aprobación hoy en el Consejo. Una vez que la presidenta del Parlamento Europeo y el presidente del Consejo hayan firmado la Directiva, esta se publicará en el *Diario Oficial de la Unión Europea* y entrará en vigor veinte días después.

Los Estados miembros **disponen de treinta meses** para adoptar las disposiciones necesarias a fin de dar cumplimiento a la Directiva, que comenzará a aplicarse cuarenta y dos meses después de su entrada en vigor.

### [Propuesta de la Comisión](#)

# Criterios de la DGT

(siguiendo con los monográficos sobre Sistemas de Previsión Social que empezamos la semana pasada)

## Monográficos Sistemas de Previsión Social (III)

### Criterios DGT Aplicación Régimen de Planes de Pensiones constituidos a favor de personas con discapacidad.

La DA adicional décima de la LIRPF en relación con los sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad, establece:

“Cuando se realicen aportaciones a planes de pensiones a favor de personas con un grado de minusvalía física o sensorial igual o superior al 65 por 100, psíquica igual o superior al 33 por 100, así como de personas que tengan una incapacidad declarada judicialmente con independencia de su grado, a los mismos les resultará aplicable el régimen financiero de los planes de pensiones, regulado en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones con las siguientes especialidades:

**1. Podrán efectuar aportaciones al plan de pensiones tanto la persona con discapacidad partícipe como las personas que tengan con el mismo una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive, así como el cónyuge o aquellos que les tuviesen a su cargo en régimen de tutela o acogimiento.**

#### [CV V1383-21 de 13/05/2021](#)

(...) cuando la Ley del Impuesto habla de parentesco, sin mayor especificación, debe entenderse que se refiere exclusivamente a pariente por consanguinidad, quedando excluido el de afinidad, según el criterio mantenido por este Centro Directivo en la aplicación del mínimo familiar por ascendiente y descendiente en las consultas nº 0894-01 de fecha 9 de mayo de 2001, y 0278-02 de 19 de febrero de 2002, así como en las aportaciones a planes de pensiones constituidos a favor de personas con minusvalía, en las consultas nº 1173-04 de 3 de mayo de 2004, y 0204-00 de 10 de febrero de 2000.

Dado que el artículo 54 de la LIRPF no incluye las relaciones de parentesco por afinidad (se refiere sólo a relaciones de parentesco en línea directa o colateral hasta el tercer grado inclusive) las aportaciones al patrimonio protegido de las personas con discapacidad efectuadas por estos parientes por afinidad (en el caso consultado, las del yerno consultante) no darán derecho a reducción en la base imponible. En este mismo sentido, y en relación con aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados, se evacuó contestación a consulta nº 2033-04, de 29 de noviembre de 2004.

En estos últimos supuestos, las personas con discapacidad habrán de ser designadas beneficiarias de manera única e irrevocable para cualquier contingencia.

No obstante, la contingencia de muerte de la persona con discapacidad podrá generar derecho a prestaciones de viudedad, orfandad o a favor de quienes hayan realizado aportaciones al plan de pensiones de la persona con discapacidad en proporción a la aportación de éstos.

(...)”.

#### [V1356-22 de 14/06/2022](#)

Un beneficiario discapacitado solicita la prestación en forma de renta de un plan para personas con discapacidad por la contingencia de fallecimiento del partícipe. Dicho beneficiario realizó aportaciones al citado plan de pensiones.

En el caso planteado, en que el beneficiario de la prestación no tiene la condición de partícipe del plan, no resultará de aplicación la exención prevista en la letra w) del artículo 7 de la Ley 35/2006, aunque las aportaciones al plan de pensiones se hayan realizado bajo el régimen especial.

Por tanto, sería de aplicación el régimen general de tributación de las prestaciones de planes de pensiones previsto en el artículo 17.2.a).3ª de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El artículo 7.w), primer párrafo, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece que estarán exentos:

“w) Los rendimientos del trabajo derivados de las prestaciones obtenidas en forma de renta por las personas con discapacidad correspondientes a las aportaciones a las que se refiere el artículo 53 de esta Ley, hasta un importe máximo anual de tres veces el indicador público de renta de efectos múltiple<sup>1</sup>.

(...)”

[CV0206-24 de 26/02/2024](#)

[CV2226-24 de 15/10/2024](#)

(...) se establece un régimen fiscal especial para las prestaciones percibidas por personas con discapacidad, siempre y cuando tales prestaciones deriven de aportaciones realizadas a planes de pensiones constituidos a favor de personas con un grado de minusvalía física o sensorial igual o superior al 65 por ciento, psíquica igual o superior al 33 por ciento o con una incapacidad declarada judicialmente.

Sin embargo, **no se podrán acoger a dicho régimen especial las prestaciones que deriven de aportaciones realizadas a planes de pensiones conforme al régimen general, aunque se tenga reconocida una incapacidad.**

En este sentido, ha de precisarse que **la opción por el régimen especial debe ser previa a la realización de aportaciones, por lo que los derechos que se hubieran generado con aportaciones realizadas a planes de pensiones bajo el régimen general en ningún caso podrán acogerse al régimen especial previsto para planes de pensiones a favor de personas con discapacidad.**

Por tanto, las prestaciones percibidas por personas con discapacidad que deriven de planes de pensiones constituidos a su favor que cumplan con el régimen especial, cuando se perciban en forma de renta podrán estar exentas respetando el límite establecido en el artículo 7.w) antes transcrito. El exceso que pudiera existir o cuando no resulte aplicable tal exención, se considerará, en todo caso, rendimientos del trabajo y debe ser objeto de integración en la base imponible general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del perceptor.

**El artículo 53 de LIRPF regula el régimen de las Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad.**

1. Las aportaciones realizadas a planes de pensiones a favor de personas con discapacidad con un grado de minusvalía física o sensorial igual o superior al 65 por ciento, psíquica igual o superior al 33 por 100, así como de personas que tengan una incapacidad declarada judicialmente con independencia de su grado, de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional décima de esta Ley, podrán ser objeto de reducción en la base imponible con los siguientes límites máximos:

a) Las aportaciones anuales realizadas a planes de pensiones a favor de personas con discapacidad con las que exista relación de parentesco o tutoría, con el límite de 10.000 euros anuales.

Ello sin perjuicio de las aportaciones que puedan realizar a sus propios planes de pensiones, de acuerdo con los límites establecidos en el artículo 52 de esta ley.

b) Las aportaciones anuales realizadas por las personas con discapacidad partícipes, con el límite de 24.250 euros anuales. El conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que realicen aportaciones a favor de una misma persona con discapacidad, incluidas las de la propia persona con discapacidad, no podrá exceder de 24.250 euros anuales. A estos efectos, cuando concurren varias aportaciones a favor de la persona con discapacidad, habrán de ser objeto de reducción, en primer lugar, las aportaciones realizadas por la propia persona con discapacidad, y sólo si las mismas no alcanzan el límite de 24.250 euros señalado, podrán ser objeto de reducción las aportaciones realizadas por otras personas a su favor en la base imponible de éstas, de forma proporcional, sin que, en ningún caso, el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que realizan aportaciones a favor de una misma persona con discapacidad pueda exceder de 24.250 euros.

**[Manual Renta 2023](#)**

La disposición adicional décima.2 y el artículo 53.1.b) de la Ley del IRPF reconocen al pariente o tutor de la persona con discapacidad la posibilidad de compatibilizar las aportaciones al plan de pensiones de la persona con discapacidad con las aportaciones que puedan realizar a su propio plan de pensiones del sistema general, respetando los límites marcados en la ley. Sin embargo, respecto a la propia persona con discapacidad no se menciona dicha posibilidad, razón por la que se consideran incompatibles las aportaciones que efectúe la propia persona con discapacidad

Año	IPREM Mensual	IPREM Anual (12 pagas)	IPREM Anual (14 pagas)
2024	600,00 €	7.200,00 €	8.400,00 €
2023	600,00 €	7.200,00 €	8.400,00 €

<sup>1</sup>

participe a su propio plan de pensiones para personas con discapacidad y al mismo tiempo la realización por parte de éste de aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de otras personas con discapacidad con las que tenga una relación de parentesco o tutoría.

**Importante:** cuando la propia persona con discapacidad realice simultáneamente aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en general y a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad, debe aplicarse como límite conjunto a ambos regímenes el límite mayor que existe individualmente para cada régimen.

c) Las aportaciones que no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma podrán reducirse en los cinco ejercicios siguientes. Esta regla no resultará de aplicación a las aportaciones y contribuciones que excedan de los límites previstos en este apartado 1.

**Art 51 RIRPF:**

La solicitud deberá realizarse en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio en que las aportaciones realizadas no hubieran podido ser objeto de reducción por insuficiencia de base imponible o por exceder del límite porcentual establecido en el artículo 52.1 de la Ley del Impuesto.

**Atención:** las cantidades correspondientes a los excesos pendientes de reducir de aportaciones realizadas en los ejercicios 2018 a 2022 pendientes de aplicar al inicio del ejercicio, las aplicadas en la declaración y el remanente pendiente de aplicación en ejercicios futuros así como como el exceso de aportaciones correspondientes al ejercicio 2023 no aplicadas cuyo importe se solicita poder reducir en los 5 ejercicios siguientes, deben hacerse constar en el anexo C.3 de la declaración en el apartado "Exceso no reducido de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad pendientes de reducir en los ejercicios siguientes".

# Monográficos Sistemas de Previsión Social (IV)

## Límites de reducción por aportaciones

El artículo 52 de la LIRPF establece los **límites de reducción por aportaciones** al conjunto de Planes de Pensiones, a Mutualidades de Previsión Social, a Planes de Previsión Asegurados, a Planes de Previsión Social Empresarial y a Seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia:

a) El 30% de la suma de rendimientos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.

b) 1.500 € anuales.

Este límite se incrementará

1.º En 8.500 euros anuales, siempre que tal incremento provenga de contribuciones empresariales, o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a las cantidades que resulten del siguiente cuadro en función del importe anual de la contribución empresarial:

[V0300-22 de 17/02/2022](#)

(...) en dicho límite adicional tienen cabida aportaciones del trabajador a su sistema de previsión social de empleo, pero condicionadas a la realización de contribuciones empresariales de al menos la misma cuantía y siempre que las cantidades aportadas por la empresa no deriven de una decisión del trabajador (en cuyo caso serían consideradas aportaciones del trabajador y no podrían incluirse en este límite). Por lo que el trabajador podría aportar un máximo de 4.250 euros anuales a incluir en este límite (mitad del incremento de límite) siempre que la empresa realice contribuciones empresariales por otros 4.250 euros. Con lo que así se llegaría al incremento de límite máximo permitido de 8.500 euros.

En consecuencia, si la empresa realiza contribuciones empresariales (así calificadas) por importe de 4.250 euros anuales, el trabajador podría realizar aportaciones al mismo instrumento de previsión social por importe de 5.750 euros anuales, de las cuales se incluirían 1.500 euros en el límite general y 4.250 euros en el límite adicional.

Trabajadores por cuenta ajena	
Contribución del empresario	Aportación máxima del trabajador
≤ 500 € →	Contribución del empresario x 2,5
entre 500 y 1.500 € →	1.250 + ([0,25 * (contribución empresarial – 500 €)])
> 1.500 € →	Contribución del empresario x 1

No obstante, en todo caso se aplicará el multiplicador 1 cuando el trabajador obtenga en el ejercicio rendimientos íntegros del trabajo superiores a 60.000 euros procedentes de la empresa que realiza la contribución, a cuyo efecto la empresa deberá comunicar a la entidad gestora o aseguradora del instrumento de previsión social que no concurre esta circunstancia.

[V0238-24-22 de 29/02/2024](#)

(...) en el supuesto de que se hubieran realizado contribuciones por distintos empleadores en el mismo periodo impositivo, de conformidad con el literal de la norma, a los efectos de la aplicación del multiplicador para determinar la aportación máxima del trabajador al mismo sistema o a los mismos sistemas de previsión social al que o a los que sus empleadores efectúen contribuciones, no habría que considerar los rendimientos íntegros del trabajo totales que perciba el trabajador procedentes de todos sus empleadores, sino los rendimientos íntegros del trabajo que procedan de cada empleador que efectúe contribuciones. Por tanto, la determinación del multiplicador debe efectuarse considerando los rendimientos procedentes de los distintos empleadores de manera individual.

A estos efectos, las cantidades aportadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador tendrán la consideración de aportaciones del trabajador.

[V0299-22 de 17/02/2022](#)



En el caso consultado, **las cantidades que aportan las empresas al Plan de Pensiones de Empleo de sus trabajadores derivan de la negociación colectiva entre ambas partes y así se incluye en el Convenio Colectivo.** Asimismo, para otros colectivos de trabajadores y filiales no incluidos en el Convenio Colectivo, las empresas aplican la misma política retributiva respecto de las contribuciones a realizar.

Además, debe tenerse en cuenta, **según manifiesta la entidad consultante, que no se reconoce a los empleados la posibilidad de alterar los términos de lo establecido en el Convenio Colectivo y el reglamento de aplicación del plan, ni la forma de cuantificación de las aportaciones a realizar al Plan de Pensiones por ambas partes, mediante novaciones contractuales (sistema de retribución flexible).**

**En estas circunstancias no cabe entender que las cantidades aportadas por la empresa derivan de una decisión del trabajador (lo que sí ocurriría en un sistema de retribución flexible, en el que el trabajador puede elegir la composición del sistema retributivo),** por lo que tales cantidades tienen la consideración de contribuciones empresariales a efectos de la aplicación del límite previsto en el artículo 52.1 de la Ley 35/2006.

2.º En 4.250 euros anuales, siempre que tal incremento provenga de

- aportaciones a los planes de pensiones sectoriales realizadas por **trabajadores por cuenta propia o autónomos** que se adhieran a dichos planes por razón de su actividad;
- aportaciones a los planes de pensiones de empleo simplificados de **trabajadores por cuenta propia o autónomos;** o
- de aportaciones propias que el **empresario individual o el profesional** realice a planes de pensiones de empleo, de los que sea promotor y, además, participe o a Mutualidades de Previsión Social de las que sea mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado.

En todo caso, la cuantía máxima de reducción por aplicación de los incrementos previstos en los números 1.º y 2.º anteriores será de 8.500 euros anuales.

[V0238-24-22 de 29/02/2024](#)

En el supuesto objeto de consulta, caso de un trabajador por cuenta ajena que efectúa aportaciones a un plan de pensiones de empleo, y que a su vez ejerce una actividad por cuenta propia y efectúa aportaciones a un plan de pensiones simplificado de autónomos de los previstos en la letra c) del artículo 67.1 del TRLRPF, el incremento del límite al que se refiere la letra b) del artículo 52.1 de la LIRPF sería el siguiente:

- Si existieran contribuciones empresariales, el límite podría incrementarse en 8.500 euros por las citadas contribuciones empresariales o por las aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a las cantidades que resulten del cuadro previsto en el ordinal 1.º de la letra b) del artículo 52.1 de la LIRPF antes transcrito en función del importe anual de la contribución empresarial.

Asimismo, cabría la aplicación del incremento de 4.250 euros por las aportaciones que el trabajador efectuase al plan de pensiones simplificado de autónomos de la letra c) del artículo 67.1 del TRLRPF.

No obstante, debe tenerse en cuenta que, de conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 52.1 de la LIRPF, la cuantía máxima de reducción por aplicación de los incrementos previstos en los ordinales 1.º y 2.º de la letra b) del artículo 52.1 de la LIRPF será de 8.500 euros anuales. **Por tanto, el incremento total del límite previsto en la letra b) del artículo 52.1 de la LIRPF nunca podrá exceder de 8.500 euros.**

- Si no existieran contribuciones empresariales, cabría la aplicación del incremento de 4.250 euros por las aportaciones que el trabajador efectuase al plan de pensiones simplificado de autónomos de la letra c) del artículo 67.1 del TRLRPF.

**Además, 5.000 euros anuales para las primas a seguros colectivos de dependencia satisfechas por la empresa.**

[CV1322-24 de 06/06/2024](#)

Se consulta sobre si los empresarios individuales o autónomos pueden aplicar el límite de reducción en base imponible independiente de 5.000 euros por primas a seguros colectivos en los que sean tomador y asegurado.

Respuesta: Con arreglo al penúltimo párrafo del artículo 51.5 de la LIRPF, para que opere este límite de reducción en base imponible independiente de 5.000 euros, **debe tratarse de primas satisfechas por la empresa, siempre que ésta sea el tomador, debiendo figurar el trabajador como asegurado y beneficiario.**

Por tanto, en el caso de un empresario individual o autónomo, al no tener al mismo tiempo la condición de trabajador, asegurado y beneficiario, no resultará de aplicación el límite independiente de 5.000 euros por primas a seguros colectivos de dependencia del artículo 52.1 de la LIRPF.

## Criterios de la DGT

(siguiendo con los monográficos sobre Sistemas de Previsión Social que empezamos la semana pasada)

### Monográficos Sistemas de Previsión Social (V y último)

#### Excesos de aportaciones no deducidas por insuficiencia de base imponible

En relación con los excesos de aportaciones, el artículo 52.2 de la LIRPF dispone:

**“2. Los partícipes, mutualistas o asegurados que hubieran efectuado aportaciones a los sistemas de previsión social a que se refiere el artículo 51 de esta Ley, podrán reducir en los cinco ejercicios siguientes las cantidades aportadas incluyendo, en su caso, las aportaciones del promotor o las realizadas por la empresa que les hubiesen sido imputadas, que no hubieran podido ser objeto de reducción en la base imponible por insuficiencia de la misma o por aplicación del límite porcentual establecido en el apartado 1 anterior. Esta regla no resultará de aplicación a las aportaciones y contribuciones que excedan de los límites máximos previstos en el apartado 6 del artículo 51.”**

#### Excesos de aportaciones realizadas en 2019, 2020, 2021y 2022 no deducidas por insuficiencia de base imponible:

[V0236-24 de 29/02/2024](#)

(...) cabe recordar que el artículo 52.1 y la DA decimosexta de la LIRPF, así como el artículo 5.3.a) del TRLRFPF, han sido modificados por el artículo 62 y por la DF décima primera, respectivamente, de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, PGE 2023 , **con efectos desde 1 de enero de 2023, por lo que a partir de dicha fecha habrá que atender a los límites que se establecen en las nuevas redacciones vigentes.**

#### [Manual IRPF 2023](#)

Las cantidades aportadas por los partícipes, mutualistas o asegurados a sistemas de previsión social, incluidas las realizadas por el promotor o por la empresa **que les hubiesen sido imputadas que no hubieran podido ser objeto de reducción en los ejercicios 2018 a 2022 por insuficiencia de base imponible o por aplicación del límite porcentual del 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas**, se imputarán al presente ejercicio, siempre que se hubiera solicitado en las respectivas declaraciones poder reducir el exceso en los cinco ejercicios siguientes.

La reducción de los excesos de estos ejercicios 2018 a 2022, se realizará con prioridad a la que corresponda a las aportaciones efectuadas y contribuciones imputadas en el ejercicio y se efectuará con sujeción a los límites máximos de reducción que se indicaron con anterioridad.

En cuanto a la forma de aplicar los excesos el Reglamento del IRPF **permite la aplicación del límite máximo incrementado (1.500 + 8.500 euros) con independencia de la procedencia de las cantidades aportadas, entendiéndose que en el año en el que se hubieran abonado respetaron las aportaciones anuales máximas.**

Se aplicarán por orden de antigüedad los importes reducibles en cada uno de los años y en caso de que, para un mismo año, no pudieran reducirse la totalidad de los importes y concurrieran en el mismo aportaciones y contribuciones empresariales y primas a seguros colectivos de dependencia, se reducirán, en primer lugar, las aportaciones y contribuciones empresariales.

#### Excesos de aportaciones no deducibles por superar el límite legal máximo:

[V0236-24 de 29/02/2024](#)

El consultante ha cesado la relación laboral con su empresa empleadora y, con ocasión del cese, dicha empresa ha efectuado una contribución empresarial a un plan de pensiones de empleo que, junto a las aportaciones del consultante, exceden del límite legal máximo.

(...) si las aportaciones y contribuciones a los planes de pensiones del consultante rebasaron el límite máximo financiero al que se refiere el artículo 51.6 y la disposición adicional decimosexta de la LIRPF y la letra a) del artículo 5.3 del TRLRPF, el exceso no podrá ser objeto de reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2022, ni de ejercicios siguientes, de conformidad con lo dispuesto en el citado artículo 52.2 de la LIRPF.

[CV0786-24 de 14/04/2024](#)

El consultante y la empresa holandesa realizan aportaciones y contribuciones al plan de pensiones que exceden de los límites de aportaciones y contribuciones recogidos en el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

(...) las prestaciones que perciba el consultante del plan de pensiones holandés se considerarán rendimientos del trabajo y deberán ser objeto de integración en la base imponible general del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del perceptor, sin que puedan minorarse por el importe de los excesos de aportaciones y contribuciones.