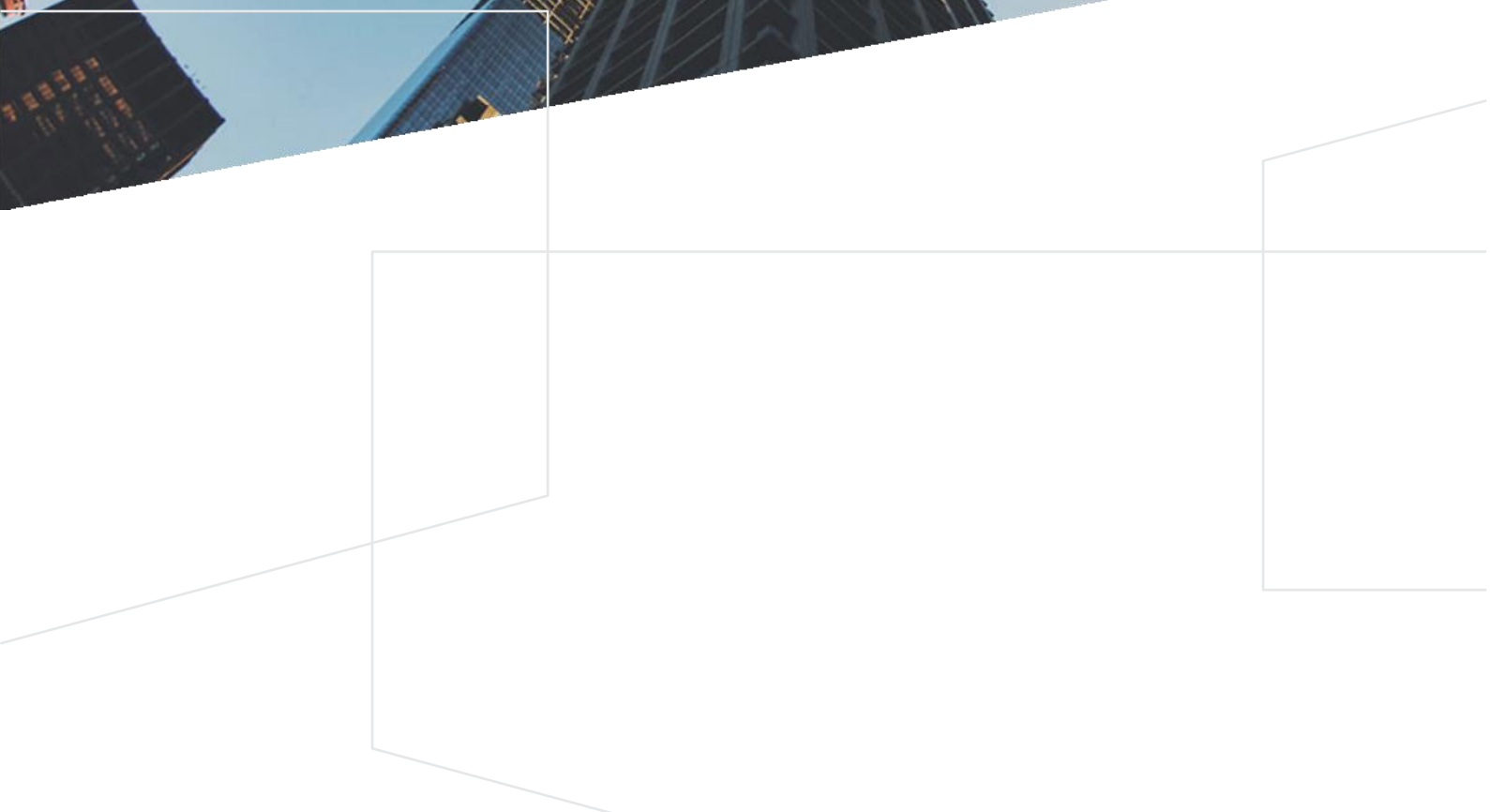




# NEWSLETTER FISCAL MARZO 2025





## EDITORIAL

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

- i.** Novedades legislativas, jurisprudenciales y doctrinales
- ii.** Artículo doctrinal de José María Tocornal (Inspector de Hacienda), en materia de IVA
- iii.** Obtención del número de referencia para la Campaña de Renta 2024
- iv.** Calendario fiscal: marzo 2025
- v.** Calendario fiscal: abril 2025

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

En el segundo apartado consta un artículo doctrinal de José María Tocornal, en relación con la incidencia en IVA del cambio de grupo de CNAE de la actividad de promoción de edificaciones.

Por último, les informamos que, atendiendo al próximo inicio de la campaña de Renta, ya está disponible el servicio para obtener el número de referencia para el IRPF 2024.

Esperamos que todas estas informaciones sean de su interés.

Gracias.

Un saludo.



## **NOVEDADES LEGISLATIVAS, JURISPRUDENCIALES Y DOCTRINALES**

### **Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 04/02/2025, sobre la carga de la prueba en la exención de dietas y gastos de desplazamiento en el IRPF**

#### **HECHOS:**

- El presente recurso de casación fue interpuesto por D. Porfirio contra la sentencia del TSJ de Andalucía que desestimó su recurso contencioso-administrativo.
- El litigio tiene su origen en una liquidación provisional del IRPF 2014, practicada por la AEAT.
- El contribuyente impugnó dicha liquidación ante el TEAR de Andalucía, que confirmó la decisión de la AEAT. En consecuencia, D. Porfirio recurrió al TSJ de Andalucía, el cual desestimó su recurso en sentencia de 12 de septiembre de 2023.
- Ante este fallo desfavorable, interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo, alegando la infracción de varios preceptos normativos relacionados con la exención de dietas y asignaciones para gastos de locomoción y manutención en el IRPF.

#### **OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN**

El recurso de casación se admitió por la Sección Primera del Tribunal Supremo mediante auto de 9 de octubre de 2024, debido a su interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

La cuestión a resolver era:

- ¿A quién corresponde la carga de probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia en restaurantes y hoteles para determinar la exención en el IRPF?
- ¿Es el empleador o el empleado quien debe acreditar la naturaleza de estos pagos?



## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo estima el recurso de casación, casa y anula la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, y anula la liquidación tributaria impugnada. Además, confirma la doctrina jurisprudencial según la cual:

- La carga de la prueba sobre la realidad de los gastos de desplazamiento y manutención en el IRPF recae en el empleador y no en el empleado.
- Dado que la Administración General del Estado se allanó al recurso en base a jurisprudencia previa del Tribunal Supremo contraria a su postura, el Tribunal dictó sentencia estimatoria sin necesidad de mayor debate, sin imposición de costas.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal Supremo se apoya en su propia jurisprudencia consolidada para justificar su fallo. En particular, cita sus sentencias previas de:

- ✓ 29 de enero de 2020 (rec. 4258/2018)
- ✓ 6 de febrero de 2020 (recs. 2097/2018 y 4304/2018)
- ✓ 18 de mayo de 2020 (rec. 4002/2018)
- ✓ 10 de diciembre de 2021 (rec. 5204/2020)
- Estas resoluciones establecieron que la Administración Tributaria debe dirigirse al empleador para acreditar que los importes abonados en concepto de dietas y gastos de desplazamiento responden a viajes de trabajo reales, y no exigir esta carga al trabajador.
- Asimismo, el fallo acepta el allanamiento de la Administración, señalando que este reconocimiento se basa en jurisprudencia reiterada, lo que justifica la resolución sin necesidad de audiencia previa.



## **Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 06/11/2024, en relación con la aplicación del régimen de sociedades patrimoniales y la actividad económica de promoción de edificaciones**

### Hechos principales

#### 1. Operación inicial:

- La entidad adquirió en 2003 el edificio DIRECCION001 con la intención de rehabilitarlo y destinarlo a un hotel de cinco estrellas.
- Suscribió contratos para la ejecución de obras y servicios administrativos, obteniendo la correspondiente licencia urbanística.
- Hasta octubre de 2005, realizó trabajos preparatorios, pero no materializó la rehabilitación completa del inmueble.

#### 2. Venta del inmueble y autoliquidación del impuesto:

- En febrero de 2006, los socios de la entidad firmaron un contrato de venta del inmueble.
- En julio de 2006, se formalizó la venta, representando este activo el 99,47% del activo total de la sociedad.
- La entidad presentó la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades bajo el régimen general.

#### 3. Solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos:

- Posteriormente, un nuevo administrador solicitó rectificar la autoliquidación, alegando que el edificio no estaba afecto a una actividad económica, por lo que debía tributar bajo el régimen de sociedades patrimoniales.
- Se solicitó una devolución de 2.114.094,65 euros más intereses de demora.

#### 4. Denegación por parte de Hacienda y resolución del TEAC:

- La Agencia Tributaria de Málaga denegó la solicitud, considerando que el inmueble estaba afecto a una actividad económica de promoción inmobiliaria y no podía acogerse al régimen de sociedades patrimoniales.
- El TEAC confirmó la denegación, argumentando que la sociedad había iniciado la actividad promotora y no se acreditó la desafectación del inmueble antes de su venta.



## Fallo del Tribunal

La Audiencia Nacional desestima el recurso, confirmando la resolución del TEAC y estableciendo que:

- El inmueble estuvo afecto a una actividad económica de promoción inmobiliaria.
- No se acreditó su desafectación antes de la venta, por lo que no puede tributar como sociedad patrimonial.
- Se impone el pago de costas a la parte recurrente.

## Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal basa su decisión en los siguientes argumentos jurídicos:

### 1. Existencia de actividad económica:

- Aunque la sociedad alegó que no inició actividades de promoción, los contratos firmados y la licencia obtenida evidencian que sí existió una planificación para la rehabilitación.
- La venta del inmueble con la licencia de obra obtenida confirma que la sociedad realizaba ordenación de recursos con fines de promoción inmobiliaria, lo que constituye una actividad económica.

### 2. Afectación del inmueble a la actividad económica:

- El artículo 61.1 a) del TRLIS establece que una sociedad patrimonial debe tener más de la mitad de su activo no afecto a actividades económicas.
- En este caso, la sociedad no probó que el inmueble hubiera sido desafectado antes de la venta.

### 3. Doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo:

- Se reitera que la promoción inmobiliaria no comienza con la ejecución material de las obras, sino con las fases previas de planificación, obtención de licencias y contratación de servicios.
- Se cita la STS de 19 de octubre de 2017, que establece que la actividad económica puede existir incluso sin obras físicas.



#### 4. Devolución del IVA como indicio de actividad económica:

- La sociedad solicitó y obtuvo la devolución del IVA soportado en la adquisición del inmueble, lo que demuestra que lo destinaba a una actividad económica.

#### **Auto del Tribunal Supremo, de fecha 05/02/2025, en cuanto a la competencia para revisar el régimen de diferimiento fiscal (FEAC): ¿comprobación limitada o inspección?**

##### Hechos:

- D. Luis María recurre en casación contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia (20/10/2022) que confirmó la liquidación del IRPF de 2017 por una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un barco, pero anuló la sanción por interpretación razonable de la norma.
- El litigio surge porque la Oficina de Gestión Tributaria comprobó la operación bajo un procedimiento de comprobación limitada, a pesar de que D. Luis aplicó el régimen especial de diferimiento (art. 89 LIS) para aportaciones de activos, alegando que este tipo de comprobación no era el adecuado.

##### CUESTIONES PLANTEADAS AL TRIBUNAL SUPREMO:

El Tribunal Supremo admite el recurso de casación para resolver:

A) Competencia del órgano de gestión para verificar el régimen de diferimiento (artículos 141.e) y 217.1 LGT):

- ¿Puede la Administración tributaria, mediante un procedimiento de comprobación limitada, verificar el cumplimiento de los requisitos del régimen especial de diferimiento en aportaciones de activos (art. 89 LIS) o es necesaria una actuación inspectora?
- El recurrente sostiene que esta revisión exige un procedimiento inspector, conforme al artículo 141.e) LGT y a la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 23/03/2021), que solo otorga a la Inspección la competencia para comprobar regímenes tributarios especiales.

B) Consecuencias de la actuación de un órgano manifiestamente incompetente (artículo 217.1 LGT):

- ¿Debe declararse nula la liquidación si es dictada por un órgano de gestión manifiestamente incompetente, conforme al artículo 217.1 LGT?



- El recurso sostiene que la liquidación es nula porque el órgano de gestión incurrió en una incompetencia manifiesta, al exceder las actuaciones permitidas en la comprobación limitada.

#### DECISIÓN DEL TRIBUNAL SUPREMO:

El Auto de Admisión acuerda:

1. Admitir el recurso de casación (n.º 1181/2024).
2. Declarar de interés casacional:
  - Si la verificación del régimen de diferimiento (art. 89 LIS) puede realizarse mediante comprobación limitada o requiere inspección (art. 141.e LGT).
  - Si la liquidación es nula si la dicta un órgano manifiestamente incompetente (art. 217.1 LGT).

#### **Resolución del TEAC, de fecha 30/01/2025, sobre el régimen de dietas exentas en los administradores societarios**

El régimen de dietas previsto en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF) únicamente resulta aplicable a relaciones laborales o estatutarias en las que se dan las notas de dependencia, alteridad y ajenidad.

No es correcto afirmar que no tienen derecho a aplicar el citado precepto reglamentario los contribuyentes perceptores de rendimientos del trabajo previstos en el artículo 17.2 de la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), puesto que pueden también obtener rendimientos que cumplan el requisito del párrafo anterior.

Los administradores o miembros del Consejo de Administración no tendrán derecho a aplicar el régimen previsto en el artículo 9 RIRPF por las dietas que perciban en atención al desempeño de las tareas que les corresponden como tales, es decir, en virtud de dicha relación mercantil, pudiendo, sin embargo, aplicar dicho régimen a aquellas dietas que viniesen impuestas por su relación laboral con la sociedad. Deberá, a tal fin, analizarse el origen o causa de las dietas.





#### Hechos controvertidos

- La sociedad X S.L. abonó a su administrador y socio mayoritario DON M una cantidad mensual de 850 euros en concepto de dietas y asignaciones para gastos de viaje, declaradas como exentas de gravamen en el IRPF.
- Tras una inspección tributaria, la AEAT determinó que estas dietas no podían beneficiarse del régimen de exención regulado en el artículo 9 del RIRPF, por considerar que la relación entre la sociedad y su administrador carecía de las notas de dependencia, ajenidad y alteridad propias de una relación laboral.
- Como consecuencia, la AEAT regularizó las retenciones del IRPF, considerando las dietas como rendimientos del trabajo sujetos a tributación y giró las correspondientes liquidaciones y sanciones.

#### Procedimiento administrativo y judicial

- La sociedad X S.L. impugnó la liquidación mediante un recurso de reposición, que fue desestimado.
- Posteriormente, presentó reclamación ante el TEAR de Andalucía, que falló a su favor, anulando las liquidaciones al considerar que las dietas pueden quedar exentas aunque el perceptor sea administrador, siempre que se cumplan los requisitos reglamentarios.
- La AEAT interpuso recurso extraordinario de alzada ante el TEAC para unificación de criterio, solicitando que se declare que el régimen de dietas exentas solo es aplicable a los perceptores de rendimientos del trabajo derivados de relaciones laborales o estatutarias con notas de dependencia, ajenidad y alteridad.

#### Fallo del TEAC:

El TEAC desestima el recurso de la AEAT y fija el siguiente criterio:

- El régimen de dietas del artículo 9 RIRPF solo es aplicable a relaciones laborales o estatutarias con notas de dependencia, alteridad y ajenidad.
- No puede negarse automáticamente la aplicación del régimen de dietas a los contribuyentes perceptores de rendimientos del trabajo del artículo 17.2 LIRPF (como los administradores), ya que podrían tener también una relación laboral con la entidad.



- Las dietas percibidas por los administradores en su condición de tales (relación mercantil) no quedan exentas, porque la relación sociedad-administrador carece de dependencia, ajenidad y alteridad.
- Sin embargo, si el administrador es también empleado de la sociedad, podrá aplicar la exención en relación con los rendimientos derivados de su relación laboral.

#### Argumentos jurídicos del TEAC

El TEAC basa su decisión en los siguientes puntos clave:

##### 1. Finalidad del régimen de dietas exentas

- Las dietas tienen naturaleza indemnizatoria, compensando los gastos en los que incurre un trabajador por desplazamiento obligado fuera de su centro de trabajo.
- Su exención no se justifica en una mera relación contractual, sino en la existencia de una imposición del desplazamiento por parte del empleador.

##### 2. Distinción entre rendimientos del trabajo del artículo 17.1 y 17.2 LIRPF

- El artículo 17.1 LIRPF regula los rendimientos del trabajo derivados de una relación laboral o estatutaria con dependencia, ajenidad y alteridad.
- El artículo 17.2 LIRPF incluye otras rentas calificadas expresamente como rendimientos del trabajo, entre ellas las retribuciones de los administradores.
- Sin embargo, la inclusión en el artículo 17.2 no excluye que algunas rentas puedan estar también dentro del ámbito del artículo 17.1, si cumplen con los requisitos de relación laboral.

##### 3. Interpretación del artículo 9 RIRPF

- El artículo 9 RIRPF se aplica a trabajadores y empleados, términos que, según el TEAC, se refieren exclusivamente a relaciones laborales o estatutarias con dependencia y ajenidad.
- Las dietas pagadas a administradores por su relación mercantil no están exentas, pues no existe una imposición del desplazamiento por parte de un empleador.



- Si el administrador es también empleado de la sociedad, podrá aplicar la exención siempre que acredite que las dietas corresponden a su actividad laboral y no a su función de administrador.

#### 4. Compatibilidad con la jurisprudencia del Tribunal Supremo

- El TS ha confirmado que las dietas exentas deben cumplir una función indemnizatoria y no ser una retribución encubierta (STS de 22/07/2021, recurso 7485/2019).
- El TEAC considera que su criterio es compatible con esta jurisprudencia, ya que no niega la aplicación del artículo 9 RIRPF a administradores de forma automática, sino solo cuando las dietas derivan de su función mercantil.

#### Referencias a otras resoluciones y sentencias

##### TEAC, Resolución de 19 de julio de 2024 (RG 8517/2022)

Estableció que el término “empleado” o “trabajador” en normas fiscales se refiere a relaciones laborales con dependencia, ajenidad y alteridad, criterio aplicado ahora al artículo 9 RIRPF.

##### STS de 20 de junio de 2022 (recurso 3468/2020)

Reconoció que las rentas del artículo 17.2 LIRPF pueden estar también en el ámbito del artículo 17.1 si cumplen sus requisitos.

##### STS de 22 de julio de 2021 (recurso 7485/2019)

Estableció que la carga de la prueba sobre la realidad de las dietas recae en el empleador, pero no resolvió sobre su aplicabilidad a los administradores

### **Resolución del TEAC, de fecha 17/12/2024, en relación con la sanción en IVA derivada de la no consignación en la declaración de los importes derivados de la aplicación de la inversión del sujeto pasivo**

#### ANTECEDENTES

- La entidad XZ TW, S.L.U. presentó una solicitud de devolución de IVA correspondiente al 4º trimestre de 2018 por un importe de 277.823,38 euros. Durante una inspección limitada al análisis de esta solicitud, la AEAT detectó que la entidad no había consignado en su autoliquidación del 1T/2018 la cuota de IVA derivada de la adquisición de un inmueble por importe de 12.500.000



euros, en la que actuaba como sujeto pasivo por inversión según el artículo 84.Uno.2.e) de la Ley del IVA.

- A pesar de que la omisión fue subsanada en la inspección, la AEAT inició un procedimiento sancionador por infracción del artículo 170.Dos.4º de la Ley del IVA, imponiendo una sanción del 10% de la cuota no declarada (2.625.000 euros), conforme al artículo 171.Uno.4º de la Ley del IVA.
- El contribuyente alegó que la omisión fue causada por un error contable involuntario y que la sanción era desproporcionada, al no existir perjuicio económico ni intención de fraude. Sin embargo, tanto el recurso de reposición como la reclamación ante el TEAR de Madrid fueron desestimados.

#### FALLO DEL TRIBUNAL

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) acuerda estimar el recurso de alzada interpuesto por XZ TW, S.L.U., anulando la sanción impuesta por considerar que vulnera el principio de proporcionalidad, dado que:

- La omisión fue meramente formal y no causó perjuicio económico a la Hacienda Pública.
- No se detectaron indicios de fraude fiscal.
- La aplicación automática de una sanción basada en un porcentaje fijo sin posibilidad de modulación contradice los principios del Derecho de la Unión Europea.

#### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

El TEAC fundamenta su decisión en los siguientes argumentos:

Principio de proporcionalidad (art. 49.3 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la UE):

- La sanción debe ser adecuada al daño causado. En este caso, al no existir perjuicio económico ni fraude, la sanción resultaba excesiva.

Jurisprudencia del Tribunal Supremo:

- La sentencia de 25 de julio de 2023 (recurso nº 5234/2021) establece que sanciones automáticas, sin ponderación de las circunstancias, vulneran el principio de proporcionalidad.



Doctrina del TJUE:

- En el asunto Farkas (C-564/15) se determinó que las sanciones impuestas por simples errores formales en declaraciones de IVA deben ser proporcionales y no exceder lo necesario para garantizar la correcta recaudación y prevención del fraude.

Inaplicación del artículo 171.Uno.4º LIVA:

- El Tribunal considera que este artículo, al fijar sanciones rígidas sin margen de ponderación, infringe el Derecho de la UE, permitiendo su inaplicación directa por los órganos jurisdiccionales nacionales.

**Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos, número V2653/2024, de 27/12/2024, en cuanto a la posible calificación de las hojas de cálculo como Sistemas Informáticos de Facturación**

Una persona física realiza una actividad económica por la que emite un escaso número de facturas mensuales, que elabora a partir de una hoja de cálculo y envía a sus clientes.

Ante esta situación, se plantea si le resultan aplicables las obligaciones exigidas para la estandarización de los registros de facturación, introducidas por el RD 1007/2023 (Reglamento VERI\*FACTU), en lo que respecta a la emisión de sus facturas.

Tras elevar su consulta a la DGT, esta recuerda:

1. Que el Reglamento VERI\*FACTU es aplicable a los siguientes sujetos pasivos que utilicen sistemas informáticos de facturación, aunque solo sea para una parte de su actividad (RD 1007/2023 art.3):

- Contribuyentes del IS, salvo que se trate de entidades exentas (L 27/2014 art.9.1). A las entidades parcialmente exentas les es aplicable por las operaciones que generen rentas sujetas y no exentas; y
- Contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas.

El propio Reglamento define los Sistemas Informáticos de Facturación como el conjunto de hardware y software utilizado para expedir facturas mediante la realización de las siguientes acciones (RD 1007/2023 art. 1.2):

- i. Admitir la entrada de información de facturación por cualquier método;



- ii. Conservar la información de facturación mediante su almacenamiento en el propio sistema de facturación; mediante su salida al exterior del mismo en un soporte físico de cualquier tipo y naturaleza; o a través de la remisión telemática a otro sistema informático, sea o no de facturación;
- iii. Procesar la información de facturación mediante cualquier procedimiento para producir otros resultados derivados.

2. En cuanto a los recursos informáticos para cumplir las obligaciones de facturación impuestas, los obligados tributarios tienen dos opciones (RD 1007/2023 art.7):

- Un sistema informático que cumpla los requisitos establecidos en la LGT y en el Reglamento VERI\*FACTU. Además, si dicho sistema informático trata datos personales, debe garantizar el cumplimiento de la normativa aplicable al efecto (Rgto (UE) 2016/679; LO 3/2018), así como los criterios de la AEPD.

Se puede utilizar el mismo sistema informático por diversos obligados en el ejercicio de su actividad económica, siempre que los registros de facturación de cada uno se encuentren diferenciados y cumplan individualmente con los requisitos exigidos; o bien

- La aplicación informática que desarrolle al efecto la AEAT.

A este respecto, concluye la DGT que el contribuyente que no utilice ningún sistema informático para la expedición de facturas, es decir, que las emita de manera manual, no está obligado por las disposiciones del Reglamento. No obstante, entiende que las hojas de cálculo pueden constituir utilidades de procesamiento de datos y conservación que pueden implicar su consideración como Sistemas Informáticos de Facturación (RD 1007/2023 art. 1.2).

3. Con relación a la entrada en vigor de estas obligaciones aplicables a los sistemas informáticos de facturación y registro de facturas, los afectados por la norma deben tener operativos los sistemas informáticos adaptados a las características y requisitos exigidos antes del 1-7-2025 (RD 1007/2023 disp.final.4ª).

También se establece que los productores y comercializadores de los sistemas informáticos deben ofrecer sus productos adaptados a estas exigencias en el plazo máximo de 9 meses desde la entrada en vigor de la OM HAC/1177/2024, hecho que se produjo el 29-10-2024. Asimismo, en ese plazo debe estar disponible en la sede de la AEAT el servicio para la recepción de los registros de facturación remitidos por los Sistemas de emisión de facturas verificables.



No obstante, añade la DGT, ha concluido la fase de consulta pública previa sobre la modificación del RD 1007/2023 disp.final.4ª que propone ampliar el plazo de entrada en vigor de estas obligaciones estableciendo un plazo escalonado diferenciando entre los sujetos obligados mencionados anteriormente. A fecha de evacuación de la consulta no se ha iniciado el procedimiento de información y participación pública previo a la modificación planteada.

#### NOTA

Para las dudas que se puedan plantear sobre las obligaciones de facturación introducidas por el Reglamento VERI\*FACTU, la AEAT ha incorporado un nuevo servicio de ayuda e información al contribuyente en el que resuelve determinadas preguntas frecuentes (FAQ).

Este servicio se puede consultar en:

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/iva/sistemas-informaticos-facturacion-verifactu/preguntas-frecuentes.html>

### **Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos, número V2496/2024, de 09/12/2024, en cuanto a la aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual cuando no se incluyó en el ejercicio 2013**

Hechos expuestos por el consultante

- El consultante adquirió su vivienda habitual en 2010.
- Sin embargo, en los ejercicios 2010 a 2012 no aplicó la deducción por inversión en vivienda habitual, ya que aceptó los borradores de declaración del IRPF facilitados por la AEAT, en los que no se incluía esta deducción.

Cuestión planteada

- El consultante pregunta si, en la actualidad, puede comenzar a aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual, argumentando que el derecho a ejercitarla en un ejercicio no tiene que depender del hecho de no haberla ejercido en ejercicios anteriores.

Contestación de la DGT

1. Supresión de la deducción y régimen transitorio



- La Ley 16/2012, de 27 de diciembre, suprimió la deducción por inversión en vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013.
- No obstante, se estableció un régimen transitorio en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF (Ley 35/2006), permitiendo seguir aplicándola a quienes cumplan ciertos requisitos.

## 2. Requisitos para aplicar el régimen transitorio

- Haber adquirido la vivienda habitual antes del 1 de enero de 2013.
- Haber practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en algún ejercicio fiscal anterior a 2013 (salvo excepciones).

## 3. Resolución del TEAC (RG 765/2023, de 22 de abril de 2024)

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) estableció un criterio clave para los contribuyentes que no practicaron la deducción antes de 2013:

Podrán aplicarla:

- Si no practicaron la deducción antes de 2013 porque no estaban obligados a presentar declaración.
- Si la presentaron pero no tenían cuota íntegra suficiente para aplicarla.

No podrán aplicarla:

- Si estaban obligados a presentar declaración, la presentaron y no aplicaron la deducción pese a tener cuota íntegra suficiente para hacerlo.

Casos de error:

- Si la falta de aplicación de la deducción se debió a un error, se analizarán las circunstancias del caso.

Aplicación al caso concreto

- La DGT señala que el consultante no practicó la deducción antes de 2013, lo que en principio impediría su aplicación bajo el régimen transitorio.
- Sin embargo, si el consultante cumple alguno de los supuestos establecidos por el TEAC, podría tener derecho a aplicar la deducción.





- Como la DGT no tiene acceso a la información sobre sus declaraciones entre 2010 y 2012, no puede pronunciarse sobre si cumple alguno de estos supuestos.



## **ARTÍCULO DOCTRINAL – JOSÉ MARÍA TOCORNAL (INSPECTOR DE HACIENDA)**

### **Incidencia que produce en el IVA el cambio de grupo en el CNAE de la actividad empresarial de promoción de edificaciones**

En estas líneas se trata la incidencia que produce en el IVA el cambio de grupo en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE) de la actividad empresarial de promoción de edificaciones.

Tiene especial relevancia la incidencia que produce en el IVA en la asignación del nuevo grupo del CNAE a la mencionada actividad de promoción inmobiliaria, para el caso del promotor inmobiliario que efectúa venta de edificaciones nuevas, y que además vende otros bienes inmuebles adquiridos a terceros (por ejemplo, comprador de piso nuevo que, como pago de parte del precio de esa adquisición, entrega piso usado, para que el empresario proceda a su posterior reventa).

Con fecha 14/01/2025 se publica en el BOE (con entrada en vigor el día 15) el RD 10/2025 por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas denominada CNAE2025.

Esta clasificación sustituye a la anterior, que fue aprobada mediante el RD 475/07, denominada CNAE09, con entrada en vigor el 01/01/2009.

En el CNAE09, la actividad de promoción inmobiliaria se encontraba en el grupo 411, en tanto que, en el CNAE2025 a dicha actividad se le asigna el grupo 681.

A su vez, la actividad de “compraventa de bienes inmobiliarios por cuenta propia” se recoge en el grupo 681, tanto en la clasificación CNAE09, como en la del CNAE 2025.

Todo esto implica que, hasta el 14/01/2025, las actividades de promoción inmobiliaria y la de compraventa de inmuebles venían recogidas en diferentes grupos del CNAE, en tanto que a partir de día 15 de enero de 2025, forman parte del mismo grupo del CNAE.

El artículo 9.1.c).a´) de la Ley del IVA considera que existen Sectores Diferenciados cuando las actividades realizadas sean distintas, entendiendo por tales aquellas que tengan asignados distintos grupos del CNAE<sup>1</sup>, y los porcentajes de deducción difieran más de 50 puntos porcentuales.

---

<sup>1</sup> Entendiéndose por diferente grupo cuando difieran en tres dígitos en la citada Clasificación. Además, para ser consideradas actividades distintas no deben ser accesorias en el sentido dispuesto por el tercer párrafo del citado artículo 9.1.c) a´) de la Ley del IVA.



Por tanto, hasta el 14/01/2025 las dos actividades mencionadas “promoción inmobiliaria”, y “compraventa de inmuebles”, al tener asignados diferentes grupos del CNAE tenían la consideración de actividades distintas, por lo que si se cumplía el requisito de la diferencia de más de 50 puntos en porcentaje de deducción<sup>2</sup>, podían existir Sectores Diferenciados.

Y, a partir del 15/01/2025 las dos actividades tienen asignado el mismo grupo del CNAE (el 681), con lo que ya no cabe hablar de actividades distintas, sino de una única actividad, en la que realizan operaciones sujetas, unas no exentas al IVA y otras exentas.

Ello afecta al régimen de deducciones de cuotas soportadas:

- A) Cuando existen Sectores Diferenciados, el régimen de deducciones aplicable es el recogido en el artículo 101 de la Ley del IVA: deberá aplicarse separadamente el régimen de deducción resultante para cada uno de los Sectores.

De este modo, hasta 2024, si las actividades de promoción inmobiliaria y compraventa de inmuebles constituían sectores diferenciados, cada una de estas actividades tenía su propio régimen de deducciones, de tal manera que el porcentaje de deducción aplicable a la promoción inmobiliaria no se veía afectado por las ventas exentas que se hubieran podido realizar en la actividad de compraventa de inmuebles.

- B) Caso de tratarse de una única actividad en la que se realizan operaciones exentas y no exentas, para proceder al cálculo de las cuotas deducibles, debe aplicarse la regla de prorrata (artículos 102 y siguientes Ley del IVA).
- C) Con ello, a partir de 2025, por aplicación de la citada regla de prorrata, a efectos del cálculo del porcentaje de deducción de cuotas deducibles debe tenerse en cuenta que las operaciones efectuadas por entregas de inmuebles exentas de IVA no formarán parte del numerador de la prorrata, pero si del denominador, con lo que el porcentaje de deducción de cuotas soportadas por las adquisiciones de bienes y servicios afectos a la actividad de promoción inmobiliaria se verá reducido (afectado por las entregas inmobiliarias exentas), lo que puede resultar muy perjudicial para la empresa

---

<sup>2</sup> Debe tenerse en cuenta, que de modo habitual, la actividad de promoción inmobiliaria tiene porcentaje de deducción 100 %, en tanto que en la compraventa de inmuebles, ha de estarse a la determinación del porcentaje de deducción, dado que las segundas y ulteriores transmisiones de edificaciones se encuentran sujetas y exentas al IVA (artículo 20.Uno.22, Ley del IVA), lo que afecta a las deducciones de cuotas soportadas (artículo 94 Ley IVA).



Para evitar esta contingencia, podría resultar de utilidad solicitar la aplicación de la prorrata especial (recogida en el artículo 106 de la Ley del IVA), siguiendo el procedimiento fijado en el artículo 28.1.1º del RD 1624/92, Reglamento del IVA<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Atención al plazo fijado para la solicitud (apartados a) y b) del artículo 28.1.1º del Reglamento del IVA), y debiendo valorarse el periodo de tiempo durante el que, obligatoriamente debe de resultar aplicable la regla de prorrata especial (Dos últimos párrafos del mencionado artículo 28.1.1º del Reglamento del IVA).



## **IRPF 2024 – OBTENCIÓN NÚMERO DE REFERENCIA PARA LA CAMPAÑA DE RENTA**

Les informamos que ya está disponible el nuevo servicio para obtener el número de referencia para 2024, que les permitirá gestionar todos los servicios para la Campaña de Renta 2024 (y para las campañas anteriores).

El número de referencia que hubieran obtenido anteriormente ya no es válido, por lo que deben obtener uno nuevo.

La casilla a introducir para la obtención del número de referencia es la 505 de la declaración de Renta 2023.

Pueden obtener el número de referencia a través de la APP de la Agencia Tributaria o en el siguiente enlace:

[Agencia Tributaria: Número de referencia](#)

En todo caso, les recordamos que registrándose en CI@ve podrán acceder a todas las gestiones de Renta sin necesidad de obtener el número de referencia.



## CALENDARIO FISCAL MARZO

MARZO  
2025

LUNES	MARTES	MIÉRCOLES	JUEVES	VIERNES	SÁBADO	DOMINGO
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

### Hasta el 12 de marzo

#### Intrastat- estadística comercio intracomunitario

- Enero 2025. Obligados a suministrar información estadística

### Hasta el 20 de marzo

#### RENTA Y SOCIEDADES

- Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.
- Febrero 2025. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

#### IVA

- Febrero 2025. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Solicitud de devolución por sujetos pasivos en el régimen simplificado del IVA y que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, por adquirir determinados medios de transporte: 308

#### IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Febrero 2025: 430



### **IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

- Diciembre 2024. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Febrero 2025: 548, 566, 581
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

### **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD**

- Febrero 2025. Grandes empresas: 560

### **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

- Febrero 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592

### **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS**

- Febrero 2025: 604

### **Hasta el 31 de marzo**

### **IVA**

- Febrero 2025. Autoliquidación: 303
- Febrero 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Febrero 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Febrero 2025. Ventanilla única – Régimen de importación: 369
- Febrero 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Tercer trimestre 2024: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas relativas a la Organización del Tratado del Atlántico Norte, a los Cuarteles Generales Internacionales de dicha Organización y a los Estados parte en dicho Tratado: 364
- Tercer trimestre 2024: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros de la UE: 381

### **IMPUESTO SOBRE HIDROCARBUROS**

- Año 2024. Relación anual de destinatarios de productos de la tarifa segunda: 512



- Año 2024. Relación anual de kilómetros realizados

#### **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

- Febrero 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias

#### **DECLARACIÓN INFORMATIVA DE VALORES, SEGUROS Y RENTAS**

- Año 2023: 189

#### **DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES PERCEPTORES DE BENEFICIOS DISTRIBUIDOS POR INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, ASÍ COMO DE AQUELLOS POR CUENTA DE LOS CUALES LA ENTIDAD COMERCIALIZADORA HAYA EFECTUADO REEMBOLSOS O TRANSMISIONES DE ACCIONES O PARTICIPACIONES**

- Año 2024: 294

#### **DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE CLIENTES CON POSICIÓN INVERSORA EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS, REFERIDA A FECHA 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO, EN LOS SUPUESTOS DE COMERCIALIZACIÓN TRANSFRONTERIZA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES EN INSTITUCIONES DE INVERSIÓN COLECTIVA ESPAÑOLAS**

- Año 2024: 295

#### **DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO**

- Año 2024: 720

#### **DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE MONEDAS VIRTUALES SITUADAS EN EL EXTRANJERO**

- Año 2024: 721





## CALENDARIO FISCAL ABRIL

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

**Desde el 2 de abril hasta el 30 de junio**

### Renta y Patrimonio

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

**Hasta el 12 de abril**

### Intrastat- estadística comercio intracomunitario

- Marzo 2025. Obligados a suministrar información estadística

**Hasta el 22 de abril**

### RENTA Y SOCIEDADES

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

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

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

### PAGOS FRACCIONADOS RENTA

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



## **PAGOS FRACCIONADOS SOCIEDADES Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE NO RESIDENTES**

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

### **IVA**

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

### **IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS**

- Marzo 2025: 430

### **IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

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



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

### **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD**

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

### **IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

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

### **IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN**

- Primer trimestre 2025: 595

### **IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS**

- Marzo 2025: 604



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

- Pago a cuenta 1P 2025: 793

**Hasta el 30 de abril**

**IVA**

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

**NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL**

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

**IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES**

- Primer trimestre 2024: 490

**IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES**

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

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES**

- Primer trimestre 2025: 235



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

- Primer trimestre 2025: 281

**DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE PAGOS TRANSFRONTERIZOS**

- Primer trimestre 2025: 379



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

## CONTACTO ETL GLOBAL ADD



### **PEDRO CAMBAS**

Socio ETL GLOBAL ADD| Barcelona

pcambas@etl.es

93 202 24 39



### **MANEL PLANÀS**

Socio ETL GLOBAL ADD| Barcelona

mplanas@etl.es

93 202 24 39



### **ESTEVE MOYA**

Socio ETL GLOBAL ADD| Barcelona

emoya@etl.es

93 202 24 39



### **MARIANO ROCA**

Socio ETL GLOBAL ADD| Barcelona

mroca@etl.es

93 202 24 39



### **ARNAU FARRÉ**

Socio ETL GLOBAL ADD| Tarragona

afarre@etl.es

977 300 019



### **JORDI RIUS I PERRAMON**

Socio ETL GLOBAL ADD| Barcelona

jrius@etl.es

93 202 24 39



### **FRANCESC GUBERT**

Gerente ETL GLOBAL ADD| Girona

fgubert@etl.es

972 416 249



### **DANIEL FARRERONS I CASANOVA**

Socio ETL GLOBAL ADD| Sitges

dfarrerons@etl.es

938 111 086

ETL GLOBAL ADD es una firma jurídica multidisciplinar de carácter global, especializada en el asesoramiento fiscal, jurídico y mercantil, laboral, contable y procesal integral y personalizado, a empresas y particulares con más de 20 años de experiencia.

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

Desde el año 2016, estamos integrados en el grupo ETL GLOBAL.

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

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

[www.etlglobaladd.es](http://www.etlglobaladd.es)

ETL GLOBAL ADD

