

NEWSLETTER FISCAL NOVIEMBRE 2025



EDITORIAL

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

- i.** Novedades legislativas, jurisprudenciales y doctrinales
- ii.** Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueban los modelos 240, 241 y 242
- iii.** Nota informativa sobre la calificación de la vivienda habitual en los contribuyentes acogidos al régimen especial de impatriados
- iv.** Calendario fiscal: noviembre 2025
- v.** Calendario fiscal: diciembre 2025

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

En el segundo apartado constan unos breves comentarios a la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueban los modelos 240, 241 y 242 del Impuesto Complementario.

En el tercer apartado se incluye una nota informativa en cuanto al tratamiento fiscal de la vivienda habitual en los contribuyentes acogidos al régimen especial de impatriados del IRPF.

Esperamos que todas estas informaciones sean de su interés.

Gracias.

Un saludo.



NOVEDADES LEGISLATIVAS, JURISPRUDENCIALES Y DOCTRINALES

Decreto Legislativo 1/2025, de 13 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias

Introducción

Se unifica en un solo cuerpo legal toda la normativa autonómica del Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

No obstante, la autorización otorgada por el Parlamento de Canarias no se circunscribe a la mera formulación de un texto consolidado, es decir, a una simple yuxtaposición de artículos, sino que incluye una triple facultad de regularización, aclaración y armonización.

Ello obliga a que no se haya limitado a reproducir las normas legales objeto de la refundición, sino que se ha utilizado la posibilidad de alterar la sistemática para una mejor reordenación de la regulación de las exenciones por operaciones interiores y de los tipos de gravamen, y la posibilidad de modificar la literalidad de los textos para depurarlos en la medida necesaria para eliminar las dudas interpretativas que se pudieran plantear; en este sentido, se ha integrado doctrina administrativa, que aporta seguridad jurídica, no implicando una interpretación distinta de la pretendida por el Parlamento de Canarias.

Impuesto General Indirecto Canario

- Se reorganizan las exenciones, tipos impositivos y regímenes especiales en tres capítulos.
- Se aclaran algunas exenciones:
 - ✓ Servicios de asistencia a personas en situación de dependencia: se aclara que sólo estarán exentas las prestaciones cuando el usuario tenga reconocido tanto el grado de dependencia como el derecho a la prestación (antes bastaba el reconocimiento de la dependencia).



- ✓ Entidades sin finalidad lucrativa y Colegios profesionales: se precisa que la exención no alcanza a los servicios de visado obligatorio de trabajos, documentos u honorarios de los miembros de colegios profesionales.
- ✓ Servicios deportivos: se aclara expresamente que la exención no se aplica a los espectáculos deportivos ni siquiera los de carácter aficionado.
- ✓ Arrendamientos: se detalla la exclusión de viviendas turísticas y cesiones de uso lucrativas, alineando con la jurisprudencia reciente.
- Tipos de gravamen
 - ✓ Hasta ahora existían dos tipos inferiores al general (el 3% y el 5%), pero sin denominación oficial coherente. El nuevo texto denomina al tipo del 5% como tipo reducido y al tipo del 3% como tipo superreducido, armonizando la nomenclatura.
 - ✓ Tipo del 0% para la isla de La Palma: se aclara su aplicación a las entregas de bienes y prestaciones de servicios relacionados con la reconstrucción de La Palma; a determinadas importaciones y entregas destinadas a la actividad ganadera; y a ejecuciones de obra para la construcción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica.
- Regímenes simplificados y agrario
 - ✓ Se reordena completamente la regulación de ambos regímenes dentro del nuevo texto refundido.
 - ✓ Se integran los límites de aplicación en la propia ley, manteniéndose la posibilidad de actualizar los límites mediante la Ley de Presupuestos.

Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias

- Se actualiza la lista de bienes sujetos al arbitrio, adaptándola a la nomenclatura arancelaria vigente.
- Se actualiza también la lista de bienes exentos.

Entrada en vigor

- El 21 de octubre de 2025.



Cuestión de inconstitucionalidad, de fecha 14 de julio de 2025, en cuanto al valor de referencia del Catastro como base imponible en el ITP

HECHOS

El Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 8 de julio de 2025, ha acordado admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad número 3631-2025 planteada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, en el procedimiento ordinario 385-2024, en relación con el artículo 10.2, 3 y 4, y artículo 46.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y disposición final tercera del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, y, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10.1 c) LOTC, reservar para sí el conocimiento de la presente cuestión.

La relevancia del pronunciamiento prejudicial que se interesa del Tribunal Constitucional para el presente caso deriva de la necesidad de calificar la constitucionalidad del sistema de determinación de la base imponible para el impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas con los principios constitucionales que imperan en nuestro sistema tributario, y a los que se refiere el recurrente en su escrito de demanda, dedicando el motivo segundo de su recurso a cuestionar su conformidad con el art. 31.1 de CE, por entender que el valor de referencia que se le aplica no responde a la capacidad económica del ciudadano, pues no es acorde con el valor real consignado de la operación traslativa gravada, de modo que lo considera un dato arbitrario y sin contraste que vulnera la Constitución, resultando a su entender el incremento de la base imponible operado en su caso incurso en causa de nulidad, motivo impugnatorio que no estamos en disposición de evacuar sin la previa consulta prejudicial al Tribunal Constitucional dadas las dudas que albergamos y que hemos expuesto en los fundamentos que preceden.



Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 17/09/2025, sobre la comprobación de valores en tasaciones periciales tributarias

HECHOS

- **Sujetos y operación**

Cuatro hermanos aceptan la herencia de su madre (01/07/1995 fallecimiento; aceptación 20/10/2006) y constituyen una comunidad de bienes dedicada al alquiler de locales. El 02/10/2007 aportan no dinerariamente a Renta M Viera, S.L. los inmuebles de la comunidad, invocando el régimen especial de neutralidad (FEAC) del TRLIS (arts. 83 a 96).

- **Actuación de la Inspección**

Niega que exista actividad económica a efectos del art. 27.2 LIRPF (falta de local y empleado a jornada completa), rechaza el régimen de neutralidad y regulariza el IRPF 2007 de cada comunero, calculando la ganancia mediante una comprobación de valores con dictamen de peritos que solo visitan el exterior de los inmuebles y se apoyan en datos catastrales/registrales. Impone además sanciones.

- **Vía económico-administrativa y jurisdiccional**

TEAR Canarias (27/11/2014) y TEAC (18/09/2018) confirman. La Audiencia Nacional (SAN 13/04/2022, Sección 4ª) desestima el recurso y considera suficiente la visita exterior.

- **Objeto del recurso de casación (Auto de admisión 04/12/2024)**

Determinar si, en la comprobación de valores por dictamen de peritos (art. 57.1.e LGT), el deber de motivación exige visitar también el interior del inmueble, o basta la contemplación exterior/fotografías; e interpretar los arts. 58 RGAT? (en realidad 158.3) y 160.1-3 RGAT.

FALLO DEL TRIBUNAL Y, EN SU CASO, DOCTRINA

- Estima la casación, casa y anula la SAN de 13/04/2022 y anula la Resolución del TEAC de 18/09/2018, con los efectos del FJ Quinto. Sin condena en costas en casación (art. 93.4 LJCA) y, en instancia, cada parte las suyas y las comunes por mitad.



- Doctrina fijada (contenido interpretativo)
 - ✓ La regla general en la comprobación de valores por dictamen de peritos es la inspección ocular individualizada del interior y del exterior del inmueble.
 - ✓ La omisión de la visita interior solo es admisible si el perito lo justifica expresa y razonadamente en su informe (p. ej., negativa documentada de acceso o innecesariedad motivada).
 - ✓ La visita exterior y unas fotografías no bastan para enervar la necesidad de visita interior ni para satisfacer la motivación reforzada exigible.

Fundamentos jurídicos (argumentos del Tribunal)

1. Marco legal y estándar de motivación

- La Administración puede comprobar valores mediante dictamen de peritos (art. 57.1.e LGT), pero debe motivar individualizadamente la valoración (art. 160.3.c RGAT) y, cuando proceda, reconocer personalmente el bien (art. 160.2 RGAT).
- La carga de acreditar el valor aplicado recae en la Administración (art. 114.1 LGT).

2. Necesidad de visita interior

- El Tribunal reafirma su jurisprudencia: STS 29/03/2012 (rec. 34/2010), 26/11/2015 (rec. 3369/2014), 21/02/2018 (rec. 2583/2016), 21/01/2021 (rec. 5352/2019), 04/07/2023 (rec. 7756/2021) y, especialmente, STS 24/06/2025 (rec. 6908/2023) —caso idéntico respecto de otro de los herederos—, que exigen visita interior salvo justificación rigurosa de su innecesariedad.
- También alude a las buenas prácticas técnicas de la Orden ECO/805/2003 (aunque no aplicable directamente al caso por su ámbito), que prevé comprobaciones mínimas con inspección interior y exterior.



3. Control jurisdiccional de la pericia

- El órgano jurisdiccional, como peritus peritorum (art. 348 LEC), debe verificar la metodología empleada; si la metodología es inadecuada (no visitar interior), la valoración deviene insuficientemente motivada.

4. Aplicación al caso

- Los informes periciales solo constan de visita exterior y presumen un estado interior “acorde” con el exterior, sin pedir acceso ni documentar negativa; no se explica por qué sería innecesaria la visita interior. Ello vulnera los estándares de motivación y determina la anulabilidad de la comprobación de valores y, en cascada, de la liquidación y sanción.

Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 15/07/2025, en relación con la imputación de ganancias patrimoniales no justificadas en el caso de matrimonio en gananciales

HECHOS

1. Hecho desencadenante:

En 2012, las autoridades francesas intervinieron 93.645 € en metálico a D. Daniel en un control aduanero en Le Perthus (Francia). El dinero no había sido declarado y se hallaba oculto en su vehículo.

2. Actuación de la AEAT:

La Agencia Tributaria inició actuaciones inspectoras al entender que el importe constituía una ganancia patrimonial no justificada, dictando:

- Acuerdo de liquidación del IRPF 2012 por 40.556,06 €.
- Sanción tributaria por 27.054,66 €.

3. Reclamaciones administrativas:

D. Daniel interpuso reclamaciones económico-administrativas que fueron desestimadas por el TEAR de Madrid el 28 de septiembre de 2020.



4. Recurso contencioso-administrativo:

El TSJ de Madrid (Sentencia 641/2023) anuló únicamente la sanción por falta de motivación, pero confirmó la liquidación tributaria.

5. Recurso de casación:

- D. Daniel recurrió en casación denunciando la infracción del artículo 11.5 LIRPF y del artículo 1361 CC, alegando que el dinero tenía naturaleza ganancial, y por tanto, la ganancia debía atribuirse por mitades a ambos cónyuges.
- El objeto del recurso de casación fue precisar si debe tenerse en cuenta el régimen económico matrimonial (y la presunción de ganancialidad del art. 1361 CC) para imputar fiscalmente las ganancias patrimoniales no justificadas del art. 11.5 LIRPF.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

1. El Tribunal Supremo estima el recurso de casación y anula la sentencia del TSJ de Madrid de 2023.
2. Declara nula la resolución del TEAR de Madrid, en cuanto a la imputación íntegra de la ganancia patrimonial a D. Daniel, por no haber valorado el régimen económico matrimonial.
3. Fija doctrina jurisprudencial, en los siguientes términos: "Para establecer la individualización fiscal de las ganancias patrimoniales no justificadas del art. 11.5 LIRPF, deben tenerse en cuenta, en los casos de matrimonio, las disposiciones del régimen económico matrimonial, incluyendo la presunción de ganancialidad del art. 1361 CC."

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. Interpretación del art. 11.5 LIRPF:

- Las ganancias patrimoniales no justificadas se atribuyen en función de la titularidad de los bienes o derechos en que se manifiesten.



- Para determinar dicha titularidad, se acude al art. 7 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, que remite a las normas civiles y al régimen económico matrimonial.

2. Aplicación del art. 1361 CC:

- Presume gananciales los bienes existentes en el matrimonio, salvo prueba en contrario.
- Esta presunción es iuris tantum, pero solo puede destruirse con prueba concluyente, la cual no se aportó en el procedimiento.

3. Crítica al actuar de la AEAT y TEAR:

- La AEAT atribuyó erróneamente la totalidad de la ganancia a D. Daniel sin acreditar el carácter privativo del dinero.
- El TEAR aplicó incorrectamente el párrafo tercero del art. 11.5 LIRPF, que no regula las ganancias no justificadas.

4. Inadmisión del argumento de la Abogacía del Estado basado en la Ley de Prevención del Blanqueo de Capitales, por ser normativa con finalidad y efectos distintos a los del IRPF.

Sentencia de la Audiencia Nacional, de fecha 28/07/2025, sobre la retención a no residentes por la percepción de dividendos cuando dichos contribuyentes obtienen pérdidas a nivel global

HECHOS:

- La Recurrente, Credit Suisse Securities (Europe) Limited (residente en Reino Unido) demandada, a la AEAT con el objetivo de obtener la devolución de las retenciones practicadas en origen por el IRNR sobre dividendos percibidos de entidades españolas en los ejercicios 2012–2015.
- El contribuyente solicita la anulación de la resolución del TEAC y de las liquidaciones provisionales, y la devolución de las retenciones con intereses de demora, alegando trato discriminatorio respecto de entidades residentes en España que, si están en pérdidas, recuperan íntegramente las retenciones



en su IS. La recurrente, en pérdidas en UK, no puede deducir allí la retención española al tener base imponible negativa, de modo que la retención se convierte en imposición definitiva.

- La AEAT Rechaza la devolución apoyándose en el principio de territorialidad y en la coherencia del sistema tributario, niega que se haya acreditado la situación de pérdidas en UK y mantiene que la normativa española no es contraria al Derecho de la UE.
- La controversia nuclear es si la LIRNR —al no prever un mecanismo de reembolso de la retención a no residentes en pérdidas— vulnera el art. 63 TFUE (libre circulación de capitales), en comparación con el tratamiento de una sociedad residente en pérdidas bajo el IS.

FALLO DEL TRIBUNAL

- Estimación íntegra del recurso: Se anula la resolución del TEAC y las liquidaciones de las que trae causa.
- Se condena a la AEAT a devolver a la recurrente las cantidades retenidas sobre los dividendos más los intereses de demora, desde la fecha del ingreso de la retención en el Tesoro.

ARGUMENTOS JURÍDICOS (FUNDAMENTOS)

1. Primacía y efecto directo del Derecho de la Unión:

La Sala recuerda que la jurisprudencia del TJUE que interpreta el art. 63 TFUE es vinculante y tiene primacía (art. 4 bis LOPJ). Por ello, su decisión debe alinearse con la STJUE C-601/23 (19/12/2024).

2. Aplicación del precedente europeo al caso español:

- La STJUE C-601/23 declaró contraria al art. 63 TFUE una normativa (Vizcaya) que devuelve la retención a residentes en pérdidas, pero no a no residentes en la misma situación, por ser restrictiva de la libre circulación de capitales y no ampararse en el art. 65 TFUE.
- La Sala estima trasladable dicha doctrina a la LIRNR estatal, porque el Concierto Económico (art. 21) impone identidad de normas sustantivas y formales entre el IRNR foral y el estatal.



3. Inidoneidad de las justificaciones esgrimidas:

La territorialidad y la coherencia del sistema no legitiman convertir la retención en tributación definitiva para una sociedad no residente en pérdidas, cuando el residente sí recupera la retención. No hay justificación proporcional admisible ex art. 65 TFUE.

4. Acreditación de pérdidas y medios de cooperación:

Aunque la AEAT cuestiona la prueba de las pérdidas de la recurrente, la Sala destaca que tal motivo no fundó las liquidaciones y recuerda que existen mecanismos de asistencia mutua (CDI España-UK, Directiva 2011/16/UE, Convenio de Asistencia Administrativa Mutua) que permiten verificar la información, conforme también señala el apdo. 65 de la STJUE y la doctrina Sofina (C-575/17), que rechaza que la falta de reembolso a no residentes en pérdidas sea compatible con las libertades fundamentales.

5. Consecuencia restitutoria:

Procede la devolución de lo retenido con intereses desde el ingreso (devengo día-a-día), dada la incompatibilidad de la retención no reembolsable con el art. 63 TFUE.



ORDEN HAC/1198/2025, DE 21 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE APRUEBAN LOS MODELOS 240, 241 Y 242

Publicados los Modelos para la Cumplimentación de las Obligaciones del Impuesto Complementario

En el BOE del pasado 2 de abril se publicó el Real Decreto 252/2025, de 1 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

¿Cuándo entró en vigor el Impuesto Complementario?

Este Real Decreto desarrolla el Impuesto Complementario, creado por la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, transposición de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo de 14 de diciembre de 2022 relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

La Ley 7/2024 entró en vigor el día siguiente al de su publicación en el “Boletín Oficial del Estado” [BOE 21.12.2024] y tiene efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023

¿Cuál es el objetivo del Impuesto Complementario?

El objetivo del Impuesto Complementario es garantizar una tributación mínima de los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, del 15% en cada jurisdicción en las que operen.

Grupo:

a) Un conjunto de entidades que estén relacionadas a través del control o de una participación de control, tal y como se define en la norma de contabilidad financiera aceptable para la elaboración de estados financieros consolidados por parte de la entidad matriz última, incluida cualquier entidad que pueda haber sido excluida de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última basándose únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta; o



b) Una entidad principal y uno o más establecimientos permanentes, siempre que aquella no forme parte de otro grupo de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) anterior;

“grupo multinacional”: todo grupo que incluya al menos una entidad o establecimiento permanente que no radique en la jurisdicción de la entidad matriz última;

“grupo nacional de gran magnitud”: cualquier grupo en el que todas las entidades constitutivas estén radicadas en territorio español.

Umbral de relevancia

Estarán afectados los grupos multinacionales o nacionales al menos, en dos de los cuatro periodos impositivos inmediatamente anteriores al inicio del periodo impositivo, el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades que formen parte del grupo, incluido el de las entidades excluidas (basándose únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta), $\geq$ a 750 millones de euros de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última). basándose únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta.

Obligaciones

En el BOE del 29/10/2025 se ha publicado la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueban los modelos:

- Modelo 240: Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario.
- Modelo 241: Declaración informativa del Impuesto Complementario.
- Modelo 242: Autoliquidación del Impuesto Complementario.

Declaración informativa (Modelo 241)

Toda entidad constitutiva (integrante) de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud radicada en territorio español deberá presentar una declaración informativa del Impuesto Complementario.

No obstante, no estarán obligadas a presentar la declaración informativa del Impuesto Complementario si esta declaración ha sido presentada por:



- a) Una entidad matriz última radicada en territorio español o en una jurisdicción, que tenga, en el periodo impositivo a efectos de intercambio de la información, un acuerdo admisible de la autoridad competente en vigor con el Reino de España.
- b) Una entidad constitutiva, distinta de una entidad matriz última, radicada en territorio español designada por el grupo multinacional o por el grupo nacional de gran magnitud para presentar dicha información por cuenta de las entidades constitutivas radicadas en territorio español que formen parte del mismo.
- c) Una entidad constitutiva, distinta de una entidad matriz última, designada por el grupo multinacional, que radique en otra jurisdicción con la que exista en el período impositivo, a efectos de intercambio de información, un acuerdo admisible de la autoridad competente en vigor con el Reino de España.

El modelo 241, se presentará hasta el último día del decimoquinto mes posterior al último día del período impositivo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 47.6 de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre.

En estos supuestos, deberá presentar una **comunicación (Modelo 240)** que contendrá:

- la identificación, la fecha de inicio y final del período impositivo y el país o territorio en el que radique la entidad matriz última, cuando ésta estuviese obligada a presentar la declaración o,
- la identificación y el país o territorio en el que radique la entidad designada para presentar la declaración, cuando la matriz última no estuviese obligada a presentar la declaración.
- la identificación de la jurisdicción de presentación de la declaración e identificación del sustituto del antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del plazo para la presentación de la declaración informativa.

Se entenderá cumplida la obligación con la presentación de una única comunicación que incluya la información relativa a todas aquellas entidades constitutivas radicadas en territorio español que formen parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud obligado a presentar la declaración informativa.



La presentación del modelo 240, deberá realizarse antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del plazo para la presentación de la declaración informativa.

Plazo de presentación de los modelos 240 y 241 correspondiente a los períodos impositivos que finalicen antes del 31 de marzo de 2025:

En todo caso, cualquier modelo 241 deberá presentarse dentro de los dos meses previos al 30 de junio de 2026, cualquiera que sea el período impositivo de transición.

En el caso previsto en el párrafo anterior, el modelo 240 deberá presentarse dentro de los dos meses previos al 30 de junio de 2026.

Modelo 242, “Autoliquidación del Impuesto Complementario”

La presentación del modelo 242, “Autoliquidación del Impuesto Complementario”, deberá realizarse en el plazo de los 25 días naturales siguientes al decimoquinto mes posterior a la conclusión del período impositivo.

Régimen transitorio

Ningún modelo 242, “Autoliquidación del Impuesto Complementario”, cualquiera que sea el período impositivo a que se refiera, podrá presentarse antes del 30 de junio de 2026, computándose el plazo de 25 días a que se refiere el apartado anterior a partir de dicha fecha.



NOTA INFORMATIVA SOBRE LA CALIFICACIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL EN LOS CONTRIBUYENTES ACOGIDOS AL RÉGIMEN ESPECIAL DE IMPATRIADOS

1. Marco Normativo

El artículo 93 de la Ley del IRPF permite a quienes trasladen su residencia fiscal a España optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), manteniendo su condición formal de contribuyentes en el IRPF durante el año del cambio de residencia y los cinco periodos impositivos siguientes. Este régimen es conocido como “Ley Beckham” y resulta habitual en perfiles de directivos expatriados y profesionales.

2. La cuestión controvertida: imputación de rentas inmobiliarias

En el IRPF, el artículo 85 LIRPF establece la imputación de rentas inmobiliarias para los inmuebles urbanos no afectos a actividades económicas ni generadores de rendimientos, salvo la vivienda habitual, que está exenta de imputación.

La duda es si esta exención resulta aplicable a los contribuyentes que optan por el régimen especial de impatriados.

3. Régimen aplicable a los impatriados

Los contribuyentes que aplican el régimen de impatriados se les aplica las normas establecidas en el TR de la LInR tal como establece el artículo 93 de la LIRPF. El art. 13.1.h del TRLIRnR somete a gravamen, como renta obtenida en territorio español, la renta inmobiliaria imputada por inmuebles urbanos no afectos y no contiene excepción para la vivienda habitual. La remisión del art. 24.5 TRLIRNR al art. 85 LIRPF tiene un alcance estrictamente cuantitativo (cálculo de la base), pero no excluye el hecho imponible.

4. Jurisprudencia y doctrina administrativa

El TSJ de Madrid en su sentencia de 6 de mayo de 2024 (rec. 685/2022) determinó que la vivienda habitual de un contribuyente que opte por el “régimen especial de impatriados” le resulta aplicable el art. 85 de la Ley de IRPF que exime a la vivienda habitual de la imputación como renta inmobiliaria. El TSJ estima que el contribuyente impatriado sigue siendo contribuyente del IRPF por lo que deben aplicarse ciertas



normas propias de este impuesto, como la exención de la renta imputada por vivienda habitual.

Sin embargo, con posterioridad el TEAC emite Resolución de 17 de julio de 2025 que estima lo contrario. El TEAC unifica criterio sobre aquellos contribuyentes del IRPF que opten por la aplicación del "régimen especial de impatriados" que deberán tributar por las rentas imputadas de bienes inmuebles urbanos sitos en territorio español no afectos a actividades económicas, con independencia de que constituyan su vivienda habitual. El art. 13.1.h TRLIRNR somete a gravamen, como renta obtenida en territorio español, la renta inmobiliaria imputada por inmuebles urbanos no afectos y no contiene excepción para la vivienda habitual. La remisión del art. 24.5 TRLIRNR al art. 85 LIRPF tiene alcance estrictamente cuantificador (cómo se calcula la renta), no delimitador del hecho imponible. Por tanto, la exclusión de la vivienda habitual del art. 85 LIRPF no opera para excluir la sujeción en IRNR; solo sirve para medir la base cuando proceda la imputación conforme al art. 13 TRLIRNR.

5. Procedimiento de infracción de la Comisión Europa contra España

La Comisión Europea, en junio de 2025, ha decidido incoar un procedimiento de infracción enviando una carta de emplazamiento a España [INFR(2025)4007] por no adaptar sus normas en materia de imposición sobre las viviendas de los contribuyentes no residentes utilizadas como residencia habitual a la libre circulación de trabajadores (artículo 45 del TFUE y artículo 28 del Acuerdo EEE) y a la libre circulación de capitales (artículo 63 del TFUE y artículo 40 del Acuerdo EEE). Mientras que los contribuyentes residentes no están sujetos a un impuesto por la renta que se considera atribuible a sus viviendas utilizadas como residencia habitual, los contribuyentes no residentes deben pagar un impuesto sobre la renta del 2 % del valor catastral de sus viviendas utilizadas como residencia habitual. Por tanto, la Comisión va a enviar una carta de emplazamiento a España, que dispone ahora de dos meses para responder a ella y subsanar las deficiencias señaladas por la Comisión. De no recibirse respuestas satisfactorias, la Comisión podría optar por emitir un dictamen motivado.



CALENDARIO FISCAL NOVIEMBRE

NOVIEMBRE 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

5 de noviembre

RENTA

Ingreso del 2º plazo de la declaración anual 2024, si se fraccionó el pago: 102

Hasta el 12 de noviembre

Intrastat- estadística comercio intracomunitario

- Octubre 2025. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 20 de noviembre

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

IVA

- Octubre 2025. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Octubre 2025: 430



IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Agosto 2025. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Octubre 2025: 548, 566, 581
- Octubre 2025: 573 (Autoliquidación), A24 (Solicitud de devolución)
- Tercer trimestre 2025. Excepto grandes empresas: 561, 562, 563
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Octubre 2025. Grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Octubre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Año 2025. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y pago fraccionado: 583

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Octubre 2025: 604

Hasta el 30 de noviembre

IVA

- Octubre 2025. Ventanilla única - Régimen de importación: 369



CALENDARIO FISCAL DICIEMBRE

DICIEMBRE

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 1 de diciembre

IVA

- Octubre 2025. Autoliquidación: 303
- Octubre 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Octubre 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Octubre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual: 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2026: sin modelo
- SII. Renuncia a la llevanza electrónica de los libros registro: 036

Impuestos Medioambientales

- Octubre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Año 2024. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual: 583
- Año 2025: Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual por cese de actividad de enero a octubre de 2024: 588



Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales

- Año 2024: Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 232
- Resto de entidades: en el mes siguiente a los diez meses posteriores al fin del período impositivo.

Hasta el 12 de diciembre

Intrastat- estadística comercio intracomunitario

- Noviembre 2025. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 22 de diciembre

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.

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

PAGOS FRACCIONADOS SOCIEDADES Y ESTABLECIMIENTO PERMANENTES DE NO RESIDENTES

Ejercicio en curso:

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

IVA

- Noviembre 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 SEGURO

- Noviembre 2025: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Septiembre 2025. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Noviembre 2025: 548, 566, 581
- Noviembre 2025: 573 (Autoliquidación), A24 (Solicitud de devolución)
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Noviembre 2025. Grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

- Noviembre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. Pago fraccionado: 584
- Año 2024. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración informativa anual de operaciones con contribuyentes: 591
- Año 2025. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. Segundo pago fraccionado: 584

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

- Noviembre 2025: 604



Hasta el 30 de diciembre

IVA

- Noviembre 2025. Autoliquidación: 303
- Noviembre 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Noviembre 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Noviembre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Hasta el 31 de diciembre

RENTA

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2026 y sucesivos: 036/037

IVA

- Noviembre 2025. Ventanilla única – Régimen de importación: 369
- Segundo trimestre 2025: 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
- Segundo trimestre 2025: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros de la UE: 381
- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2026 y sucesivos: 036/037
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2026 y sucesivos: 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2026 y 2027: 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2026: sin modelo



- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades: 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2026: 036/037
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2026, 2027 y 2028: 036/037

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

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

DECLARACIÓN DE INFORMACIÓN DE LA UTILIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL

- Año 2024: 236



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

ETL GLOBAL ADD

