

Burgos, 30 de diciembre de 2024

Estimado cliente:

Esta Circular recoge las principales novedades en el ámbito fiscal y laboral que se han publicado en el BOE en este mes de diciembre:

A) MATERIA FISCAL

- **Ley 7/2024, de 20 de diciembre** (BOE 21/12/2024), por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias.

Con **entrada en vigor general el 22 de diciembre de 2024**, se aprueba un amplio paquete de medidas tributarias que relacionamos a continuación:

a) NUEVOS IMPUESTOS:

1) IMPUESTO COMPLEMENTARIO.

Se crea un nuevo impuesto directo, para trasponer en España la Directiva UE 2022/2523 del Consejo, cuyo objetivo es garantizar un **mínimo global de imposición efectiva del 15% sobre las rentas de los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud** (Pilar 2). En concreto, se crea un **impuesto complementario ("IC")**, aplicable a grandes grupos con una **facturación superior a 750 millones de euros en cifras consolidadas**, en al menos, dos de los cuatro periodos impositivos inmediatamente anteriores al inicio del periodo impositivo.

Con carácter general, el nuevo impuesto tendrá efectos **para los periodos impositivos iniciados desde el 1 de enero de 2024**, si bien se prevén ciertas reglas de aplicación diferida.

2) IMPUESTO SOBRE EL MÁRGEN DE INTERESES Y COMISIONES DE DETERMINADAS ENTIDADES FINANCIERAS.

Se aprueba un impuesto directo, que grava el margen de intereses y comisiones obtenido por entidades de crédito, sucursales de entidades de crédito extranjeras y establecimientos financieros de crédito derivado de la actividad que desarrollen en territorio español. Se aplicará en los **3 primeros periodos impositivos consecutivos que se inicien desde el 1 de enero de 2024**.

3) IMPUESTO SOBRE LOS LÍQUIDOS PARA CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS Y OTROS PRODUCTOS RELACIONADOS CON EL TABACO.

Con efectos **desde el 1 de abril de 2025** (según modificación del RDL 9/2024, de 23 de diciembre), se aprueba este nuevo impuesto que grava los líquidos para cigarrillos electrónicos, las bolsas de nicotina y otros productos de nicotina que no estén comprendidos en el ámbito del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y que no tengan la consideración de medicamentos.

Además, se modifican las **tarifas** del impuesto sobre las Labores del Tabaco en relación con los cigarros y cigarrillos, los cigarrillos, la picadura para liar y demás labores del tabaco.

b) MODIFICACIONES DE LOS SIGUIENTES IMPUESTOS:

b.1) IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS).

- No se considera deducible el gasto derivado de la contabilización del Impuesto Complementario (IC).

- Con efectos para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2024 y que no hayan finalizado antes del 22 de diciembre de 2024:

- Para las **grandes empresas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos veinte millones de euros** se introducen **límites** en la aplicación de las **deducciones para evitar la doble imposición** y la **compensación de bases imponibles negativas**.
- En relación con la **reversión de deterioros de participaciones** en entidades, se establece un plazo máximo de 3 ejercicios para las pérdidas generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2013 que fueron deducibles.
- En el **régimen de consolidación fiscal**, se **amplía para el ejercicio 2024 y 2025 el límite del 50 por ciento a la compensación de bases imponibles negativas individuales** obtenidas en el ejercicio, a incluir en la base imponible consolidada. Los ajustes derivados de esta limitación deberán revertir por partes iguales en cada uno de los 10 ejercicios siguientes al de su aplicación.
- Con efectos para los períodos impositivos iniciados **a partir del 1 de enero de 2025:**
 - Se aprueba una **nueva escala de gravamen para las microempresas (INCN ejercicio anterior inferior a 1 millón):**

Base imponible	2025	2026	2027 y ss.
De 0 a 50.000 euros	21%	19%	17%
Exceso sobre 50.000 euros	22%	21%	20%

- Se modifican los tipos de gravamen aplicables a las empresas de reducida dimensión (ERD).

2025	2026	2027	2028	2029 y ss.
24%	23%	22%	21%	20%

- En relación con la **reserva de capitalización** con carácter general se incrementa su porcentaje al **20%**, aunque puede ser superior en caso de incremento de la plantilla media total. Asimismo, se incrementa el límite de la base imponible positiva previa previsto para su aplicación al 20% con carácter general y al 25% para microempresas.
- En relación con la **tributación mínima**, se adapta para su determinación para las microempresas y ERD: quince veinticincoavos del tipo impositivo correspondiente, redondeado por exceso.

b.2) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF).

- Se declaran **exentas del Impuesto las cantidades satisfechas con carácter extraordinario por los empleadores a sus empleados y/o familiares destinadas a sufragar los daños** personales y materiales en vivienda, enseres y vehículos que los mismos hayan sufrido por la **DANA**. La exención solo se aplica a las cantidades abonadas entre el 29 de octubre de 2024 y el 31 de diciembre de 2024, hasta el límite de los daños certificados.
- Con **efectos a partir del 1 de enero de 2025**:
 - Los contribuyentes que desarrollen **determinadas actividades artísticas** pueden aplicar una **reducción** sobre los rendimientos íntegros del trabajo o sobre los rendimientos netos de actividades económicas que provengan de la realización de tales actividades, siempre que no proceda aplicar la reducción por irregularidad.

La reducción solo se aplica cuando los rendimientos íntegros del trabajo o los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en el ejercicio, provenientes en ambos casos de las actividades artísticas señaladas, exceda del 130 por ciento de la cuantía media de los referidos

rendimientos (rendimientos netos en el caso de actividades económicas) imputados en los tres períodos impositivos anteriores, y se cuantifica en el 30 por ciento del citado exceso.

La cuantía sobre la que se aplica la reducción no puede superar los 150.000 euros anuales.

- El **porcentaje aplicable a la base liquidable del ahorro a partir de 300.000 euros pasa del 28% al 30%**.
- Por último, en relación a las **solicitudes de devolución** con origen en aportaciones a **mutualidades** de previsión social (LIRPF disp.trans.2ª), se instruye a la AEAT para que organice un procedimiento para practicar las devoluciones para los períodos impositivos **2019 a 2022**. Este **nuevo procedimiento** va a suponer la **paralización de los procedimientos de devolución ya iniciados cuyas devoluciones se encuentren pendientes de abono**, sin perjuicio de los efectos de interrupción de la prescripción que se hayan podido producir.

b. 3) IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA).

- Se incorporan **medidas relevantes para atajar el fraude que afecta al mercado de gasóleos, gasolinas y biocarburantes destinados a su uso como carburante** en vehículos automóviles.

En concreto, se exige a los **“últimos depositantes” de estos productos en un depósito fiscal (o a su titular, de ser propietario del producto) la obligación de garantizar el ingreso del IVA** correspondiente a las entregas posteriores a la salida del depósito, **mediante aval o pago a cuenta**. Esta obligación **no afectará** a los operadores que acrediten su condición de **operadores económicos autorizados** conforme a la normativa aduanera u **operadores confiables**, nueva figura cuyo procedimiento para su obtención está pendiente de un futuro desarrollo por orden ministerial.

Se prevé un **régimen transitorio** de un mes desde la publicación de dicha orden para que los operadores puedan obtener este último reconocimiento; estando obligados, en caso contrario, a la presentación de las correspondientes garantías.

Cuando sea necesaria una garantía, la Administración deberá autorizar de forma expresa la salida, previa comprobación de la suficiencia de la garantía o pago.

En relación con lo anterior, se regula una **nueva responsabilidad solidaria para los titulares de depósitos fiscales** que permitan que los carburantes salgan del depósito sin acreditar la autorización expresa de su salida o los requisitos que exoneran de la obligación de prestar garantía.

Por último, se establece la obligación de presentar **declaraciones-liquidaciones MENSUALES para los titulares de los depósitos fiscales de este tipo de productos, así como para los empresarios o profesionales que los extraigan de los depósitos fiscales.**

- Se establece un **tipo reducido del 4% para la leche fermentada.**
- Se anticipa la voluntad del Gobierno de gravar los **arrendamientos de vivienda de corta duración**, mediante la trasposición con carácter de urgencia de la Directiva de IVA, una vez sean aprobadas las modificaciones previstas en la normativa comunitaria.

b. 4) IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD).

- Se declaran **exentas** las cantidades satisfechas con carácter extraordinario **por los empleadores a sus empleados y/o familiares** destinadas a sufragar los daños personales y materiales en vivienda, enseres y vehículos que los mismos hayan sufrido por la **DANA**. La exención solo se aplica a las cantidades abonadas entre el 29 de octubre de 2024 y el 31 de diciembre de 2024, hasta el límite de los daños certificados.

- **Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre (BOE 24/12/2024), por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social.**

Con **entrada en vigor general el 25 de diciembre de 2024**, se aprueban, entre otras, una serie de medidas de carácter tributario que afectan principalmente a los siguientes impuestos:

1) IRPF

- a) Desde el 1 de enero de 2025:**

- Se eleva a 2.500 euros la cuantía total de los rendimientos íntegros del trabajo procedentes del **segundo y restantes pagadores**, de manera que opere, en estos casos, el límite general de 22.000 euros de rendimientos íntegros del trabajo para estar obligado a presentar declaración por este impuesto.
- Se amplía un año más el ámbito temporal de aplicación de la **deducción por obras de mejora de la eficiencia energética** de viviendas.
- Asimismo, se amplía un año más el ámbito temporal de aplicación de la **deducción por la adquisición de vehículos eléctricos** «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga.
- Se **prorrogan** para el período impositivo 2025 los **límites cuantitativos** que delimitan el ámbito de aplicación del método de **estimación objetiva**, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos.

Como consecuencia de la prórroga, se establece un nuevo plazo para presentar las **renuncias o revocaciones** a este método, que abarca **desde el 25 de diciembre de 2024 hasta el 31 de enero de 2025**. Las renunciaciones y revocaciones presentadas, para el año 2025, durante el mes de diciembre de 2024, con anterioridad al inicio del plazo antes señalado, se entienden efectuadas en período hábil, sin perjuicio de que los contribuyentes puedan modificar su opción dentro del nuevo plazo prorrogado.

b) Desde el 1 de enero de 2024, se extiende al período impositivo 2024 la **imputación de rentas inmobiliarias** al 1,1% para los inmuebles localizados en aquellos municipios en que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de del 1 de enero de 2012.

2) IS

- Se prorroga la **libertad de amortización** en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables de forma que también será de aplicación en los períodos impositivos que se inicien o concluyan en **2025**, cuando la entrada en funcionamiento de los elementos que pueden acogerse a la libertad de amortización, se produzca en 2025.

3) IVA

- **Desde el 1 de enero de 2025**, se **prorroga** al ejercicio 2025 el **límite excluyente** de 250.000 euros a efectos de la aplicación del **régimen simplificado y del REAGP**.

Como consecuencia de la prórroga, se establece un nuevo plazo de **renuncias y revocaciones** de dichos regímenes, que abarca **desde el 25 de diciembre de 2024 hasta el 31 de enero de 2025**. Las renunciaciones y revocaciones presentadas, para el año 2025, durante el mes de diciembre de 2024, con anterioridad al inicio del plazo antes señalado, se entienden efectuadas en período hábil, sin perjuicio de que los contribuyentes puedan modificar su opción dentro del nuevo plazo prorrogado.

- Desde el **25 de diciembre de 2024**, en lo relativo a los **depósitos fiscales**, se incluye el gasóleo bonificado en el nuevo sistema de gestión de las extracciones de depósito fiscal, y se rebaja a 550 millones el volumen de extracciones necesario para atribuir la calificación de operador confiable.

4) Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)

A efectos de calcular la base imponible del Impuesto según el **sistema objetivo**, con efectos **desde el 1 de enero de 2025**, se **actualizan los importes máximos de los coeficientes** a aplicar sobre el valor del terreno en el momento de devengo, según el periodo de generación del incremento de valor.

B) MATERIA LABORAL

- El **RDL 11/2024, de 23 de diciembre** (BOE 24/12/2024), **para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo**, introduce diversas modificaciones normativas en el régimen de la jubilación parcial y los contratos de relevo.
- El **RDL 9/2024** introduce las siguientes novedades destacadas en materia laboral y de Seguridad Social las cuales, con carácter general, van a producir **efectos desde el 1 de enero de 2025**:

1. **Prórroga para 2025 las cuantías del SMI previstas para 2024**, que se mantendrán vigentes hasta que se apruebe el SMI para 2025. Las cuantías para 2024 prorrogadas son las siguientes:

– diario: 37,8 euros;

– mensual: 1.134 euros (14 pagas/año);

– anual a efectos de compensación y absorción: 15.876 euros.

2. Aprueba la **revalorización de las pensiones para 2025**. La revalorización supone, con carácter general, un incremento del 2,8% de las pensiones contributivas.

3. **Actualiza** la normativa en materia de **cotización**. En tanto se apruebe la LPG para 2025, se prorrogan las normas de cotización contenidas en el Título VIII de la L 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, con las siguientes actualizaciones:

– **bases mínimas**: se incrementan de forma automática en el mismo porcentaje que lo haga el SMI incrementado en un sexto;

– **base y tope máximo de cotización**: se fijan aplicando el porcentaje previsto para la revalorización de pensiones (2,8%) al que se sumará el 1,2% establecido en LGSS disp.trans 38ª;

– **Mecanismo de Equidad Intergeneracional**: se eleva al 0,80%, que en caso de distribución entre empresa y trabajador corresponde el 0,67% a cargo de la empresa y el 0,13% a cargo del trabajador;

– Desde el 1 de enero de 2025, empieza a aplicarse la **cotización adicional de solidaridad** para las retribuciones cuya cuantía supere el importe de la base máxima de cotización (LGSS art.19.bis y disp. trans 42ª). Esta cotización adicional es de aplicación exclusiva a las personas trabajadoras por cuenta ajena;

– los trabajadores **autónomos** que, en razón de un trabajo por cuenta ajena desarrollado simultáneamente, coticen en **régimen de pluriactividad** tienen derecho al reintegro del 50% del exceso en que sus cotizaciones por contingencias comunes superen la cuantía de 16.672,66 euros con el tope del 50% de las cuotas ingresadas en este régimen especial en razón de su cotización por las contingencias comunes.

4. **Beneficios en la cotización aplicables a los ERTEs y al Mecanismo RED.**

Se amplía la obligación de mantenimiento del empleo en empresas beneficiarias de exenciones en la cotización de trabajadores afectados por ERTEs por causas ETOP y por fuerza mayor, así como acogidas al Mecanismo RED, que se extiende durante un mínimo de 6 meses y un máximo de 2 años siguientes a la finalización del periodo de vigencia del ERTE (antes los 6 meses siguientes a la finalización del periodo de vigencia del ERTE).

5. **Cotización de socios de cooperativas incluidos en el RETA.**

Con efectos a partir del 1 de enero de 2025, no se aplica a los socios de cooperativas incluidos en el RETA que dispongan de un sistema intercooperativo de prestaciones sociales, complementario al sistema público, la cotización en función de los rendimientos

de la actividad económica, por lo que no será necesario proceder a la regularización anual de cuotas.

Estos trabajadores elegirán su base de cotización mensual en un importe igual o superior a la base mínima del tramo 1 de la tabla general.

6. Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2025 la **prohibición de despedir** por causas objetivas vinculada al aumento de los costes energéticos en empresas beneficiarias de ayudas directas previstas en el RDL 9/2024.

Asimismo, hasta dicha fecha, las empresas acogidas a medidas de reducción de jornada o suspensión de contratos por causas relacionadas con la invasión de Ucrania y que se beneficien de apoyo público tampoco podrán utilizar estas causas para realizar despidos.

C) OTRAS CUESTIONES DE INTERÉS

- En el RDL 9/2024 se **amplía la suspensión de la causa de disolución** del artículo 363.1.e) de la LSC por **pérdidas provocadas por el COVID-19 en los ejercicios 2020 y 2021**, hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2026 y se **establece un régimen de suspensión adicional** para las **pérdidas de los ejercicios 2024 y 2025** para las sociedades mercantiles afectadas por pérdidas derivadas de los efectos causados **por la DANA**.

En la **memoria** que acompañe a las Cuentas Anuales correspondientes a los ejercicios 2024 y siguientes, se incorporará información precisa para la correcta identificación de las pérdidas excluidas de su cómputo a efectos de la causa de disolución.

- En 2015 se flexibilizó el **rescate de los Planes de Pensiones** y se ampliaron los supuestos en los que es posible rescatarlos. En particular, se estableció la posibilidad de rescatar el Plan de Pensiones transcurridos 10 años desde cada aportación. Por tanto, a partir de 2025 en principio se pueden rescatar las cuantías derivadas de aportaciones realizadas hasta 2015. Por favor, antes de realizar dicho rescate, **contacte con su asesor para analizar los efectos fiscales**, ya que el impacto fiscal en la declaración del IRPF del año en el que realice el rescate puede ser significativo.

Atentamente

Hermosilla & Lacave