

CIRCULAR PRINCIPALES NOVEDADES FISCALES DE LA LEY 7/2024

El BOE del día 21/12/2024 ha publicado la Ley 7/2024 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.

Establece una nueva exención en el IRPF y en el ISD. Estarán exentas del IRPF y del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las cantidades satisfechas con carácter extraordinario por los empleadores a sus empleados y/o familiares que vayan destinadas a sufragar los **daños personales y daños materiales en vivienda, enseres y vehículos que hayan sufrido los empleados** y/o sus familiares con ocasión de la Depresión Aislada en Niveles Altos (**DANA**) acaecida en 2024. La exención quedará limitada a las cantidades abonadas entre el 29 de octubre de 2024 y el 31 de diciembre de 2024, y hasta el límite de los daños certificados.

IRPF. Tipos de gravamen del ahorro para la determinación de la cuota íntegra estatal y autonómica. Con efectos desde el 1 de enero de 2025, se eleva el porcentaje a aplicar en la base liquidable del ahorro a partir de 300.000 €. Quedando establecido en un 15% el gravamen estatal y en un 15 % el gravamen autonómico (total 30%) en su último tramo. El tipo de gravamen del ahorro aplicable en el régimen especial para los trabajadores desplazados a territorio español también queda establecido en el 30% a partir de los 300.000 €.

IRPF. Se establece una nueva reducción aplicable a los rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional que excedan de determinada cuantía, con efectos desde el 1 de enero de 2025, y siempre que se cumplan determinados requisitos y condiciones.

IRPF. Nuevo procedimiento para las devoluciones en el IRPF de las aportaciones realizadas por pensionistas a mutualidades de previsión social derivadas de la jurisprudencia. La AEAT podrá reconocer las devoluciones derivadas de la aplicación de la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, según la jurisprudencia establecida por el TS, en relación con los periodos impositivos 2019 a 2022, mediante el inicio del procedimiento de rectificación de autoliquidación, o de devolución iniciado mediante autoliquidación, que se tramitarán conforme a las normas sobre actuaciones y procedimientos tributarios previstas en la Ley General Tributaria, en los términos señalados en la Ley 7/2024. Este nuevo procedimiento supone la paralización de los procedimientos de devolución ya iniciados cuyas devoluciones se encuentren pendientes de abono. Adjuntamos nota AEAT en relación con esta novedad.

Impuesto sobre Sociedades. Base imponible. Gastos no deducibles. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 01-01-2024 no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los derivados de la **contabilización del nuevo Impuesto Complementario**. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.

Impuesto sobre Sociedades. Reducciones en la base imponible. Reserva de capitalización. Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 01-01-2025 se modifica el art.25.1 de la LIS para fortalecer la reserva de capitalización. En primer lugar, **la reducción** en la base imponible del 15 % del importe del incremento de sus fondos propios se incrementa, pasando a ser del 20 %, manteniéndose los mismos requisitos. En segundo lugar, sin perjuicio de la anterior, el contribuyente tendrá derecho **a una reducción** del 23 % del importe del incremento de los fondos propios, siempre que la **plantilla media total en el periodo impositivo se haya incrementado** en un mínimo del 2% sin superar el 5%. Esta reducción podrá ser del 26,5% cuando el incremento de la plantilla media total se encuentra entre un 5 y un 10%, y del 30% cuando dicho incremento resulte superior al 10 %. El incremento de plantilla deberá mantenerse durante un plazo de 3 años desde el cierre del periodo impositivo al que corresponda la reducción. Además, con carácter general, **el límite de aplicación sobre la base imponible** se incrementa, pasando a ser del 20%, y del 25% para contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a un millón de euros.

Se reduce el tipo de gravamen general del Impuesto sobre Sociedades aplicable a las microempresas y a las entidades de reducida dimensión. Esta reducción de los tipos de gravamen se aplicará de forma progresiva a lo largo de tres años, en el caso de microempresas y de cinco años en el caso de empresas de reducida dimensión:

C & S Informa II diciembre 2024

Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros aplicarán los tipos de la siguiente escala, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general:

	Tipo de gravamen con efectos para los p.i.		
	que se inicien dentro del año 2025	que se inicien dentro del año 2026	que se inicien a partir del 01/01/2027
a) Por la parte b.i. comprendida entre 0 y 50.000 €	21 %	19 %	17 %
b) Por la parte de b.i. restante	22 %	21 %	20 %

Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el art. 101 de la LIS (entidades de reducida dimensión tributarán, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general:

con efectos para los p.i.	Tipo de gravamen
que se inicien dentro del año 2025	24 %
que se inicien dentro del año 2026	23 %
que se inicien dentro del año 2027	22 %
que se inicien dentro del año 2028	21 %
que se inicien a partir del 01/01/2029	20 %

Las entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial no podrán aplicar estos tipos.

Al mismo tiempo, se adapta la regulación de la **cuota líquida mínima** a los nuevos tipos impositivos aplicables a las microempresas y entidades de reducida dimensión.

En cuanto a las sociedades cooperativas fiscalmente protegidas tributarán en el Impuesto sobre Sociedades a los tipos de gravamen resultantes de minorar en tres puntos porcentuales los tipos de gravamen previstos en el artículo 29.1 de la LIS, siempre que el tipo resultante no supere el 20%, excepto por lo que se refiere a los resultados extracooperativos que tributarán a los tipos previstos en el apartado 1 del art.29.

Impuesto sobre sociedades. Limitaciones a la compensación de bases imponible negativas para las grandes empresas. Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 01-01-2024 y que no hayan concluido el 22-12-2024, el límite a la compensación de bases imponible negativas para contribuyentes **con importe neto de la cifra de negocios sea al menos 20 millones de euros** pero inferior a 60 millones de euros será del 50% de la base imponible del periodo previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación, y del 25 % cuando la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

Impuesto sobre Sociedades. Medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal. Se prorroga dos años más, para los periodos impositivos que **se inicien en 2024 y 2025**, la medida prevista para los periodos impositivos iniciados en 2023, consistente en la no inclusión en la base imponible del grupo fiscal del 50 % de las bases imponible individuales negativas de las entidades integrantes de dicho grupo. Las cantidades no computadas deberán integrarse, por décimas partes, en los periodos sucesivos iniciados a partir de 1 de enero de 2025 y 1 de enero de 2026, respectivamente, en el cómputo de la base imponible del grupo fiscal. No obstante, para los periodos impositivos que se inicien en 2024 y 2025, esta limitación a la integración de bases imponible negativas no resultará de aplicación tratándose de las bases imponible individuales correspondientes a **aquellas fundaciones** que estén sometidas al régimen general de esta ley y formen parte del grupo fiscal.

C & S Informa II diciembre 2024

Impuesto sobre sociedades. Límite sobre la cuota íntegra para la aplicación de las deducciones por doble imposición para las grandes empresas. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 01-01-2024 y que no hayan concluido el 22-12-2024, a los contribuyentes con un importe neto de la cifra de negocios de **al menos veinte millones de euros** durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, **se les limita al 50%** de la cuota íntegra el importe conjunto aplicable a las deducciones para evitar la doble imposición internacional (por impuestos soportados, por dividendos y participaciones en beneficios) y a las deducciones por doble imposición interna por aplicación del régimen transitorio previsto en la ley del impuesto.

Impuesto sobre Sociedades. Novedades en la reversión de deterioros de participaciones en entidades. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1-01-2024 y que no hayan concluido el 22-12-2024, la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del IS en períodos impositivos iniciados antes del 01-01-2013, se integra, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.

IVA. Tipo impositivo reducido del 4%. A las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de la **leche fermentada** se les aplica el tipo del 4%.

IVA. Modificaciones relacionados con las gasolinas, gasóleos o biocarburantes destinados a ser utilizados como carburantes:

El período de liquidación del IVA coincidirá con el mes natural, cuando se trate de los titulares de los depósitos fiscales de gasolinas, gasóleos o biocarburantes incluidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, así como los empresarios o profesionales que extraigan esos productos de los depósitos fiscales.

Aclara a quien corresponde liquidar el IVA asimilado a la importación con ocasión de la extracción de los productos del depósito fiscal, que será el último depositante de los productos, o el titular del depósito fiscal en caso de que sea el propietario de dichos los productos.

En relación con las gasolinas, gasóleos y biocarburantes destinados a ser usados como carburante, la ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero se entenderá realizada, en todo caso, por el último depositante del producto que se extraiga del depósito fiscal, al que se repercutirá el Impuesto sobre Hidrocarburos correspondiente y que estará obligado a liquidar el IVA por la operación asimilada a la importación, o por el titular del depósito fiscal en caso de que sea el propietario del producto. Asimismo, el último depositante del producto que se extraiga, o el titular del depósito fiscal en caso de que sea el propietario del producto, estará obligado a garantizar el ingreso del IVA correspondiente a la posterior entrega sujeta y no exenta del bien extraído del depósito fiscal.

Garantía de ingreso del IVA. El último depositante de las gasolinas, gasóleos y biocarburantes destinados a ser usados como carburante que se extraigan del depósito fiscal, o el titular del depósito fiscal en caso de que sea el propietario de dichos productos, estará obligado a constituir y mantener una garantía que garantice el ingreso del IVA correspondiente a las entregas sujetas y no exentas que se hagan posteriormente de dichos bienes. La garantía no será aplicable cuando el último depositante o, en su caso, el titular del depósito fiscal tenga reconocida la condición de operador económico autorizado o la de operador confiable.

Se crea el Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud. La regulación entra en vigor el 22 de diciembre de 2024 y tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023, con algunas excepciones. **Es un tributo** de carácter directo y de naturaleza personal que grava las rentas de las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud definidas en la ley, cuando radiquen

C & S Informa II diciembre 2024

en una jurisdicción con un tipo impositivo efectivo, calculado a nivel jurisdiccional, inferior al tipo impositivo mínimo, de acuerdo con las normas de esta ley, conforme con la Directiva (UE) 2022/2523. Se regula en forma de impuesto complementario nacional, impuesto complementario primario e impuesto complementario secundario.

Se deroga la regulación del gravamen temporal energético establecido en el artículo 1 de la Ley 38/2022, pero el **Real Decreto-ley 10/2024** (BOE 24/12/2024) regula el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025.

Se crea el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras, un tributo de naturaleza directa que grava, en la forma y condiciones previstas en la Ley 7/2024, 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, con efectos para los períodos impositivos que si inicien desde el 01-01-2024.

C & S Informa II diciembre 2024

INFORMACION de la AEAT sobre Mutualistas: solicitudes de devolución

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/irpf/mutualistas-solicitudes-devolucion.html?faqId=4c634b82eec9d810VqnVCM100000dc381e0aRCRD>

Información

Queda sin efecto el formulario de solicitud de devolución para mutualistas habilitado con anterioridad al 22 de diciembre de 2024

También quedan sin efecto las solicitudes de devolución del IRPF presentadas para la aplicación de la DT 2ª de la LIRPF de los ejercicios 2022 y anteriores no prescritos, cuya devolución no se hubiera acordado con anterioridad al 22 de diciembre de 2024, cualquiera que sea la vía que se haya utilizado para su solicitud.

A partir del 22 de diciembre de 2024, **queda sin efecto el formulario de solicitud** de devolución para mutualistas habilitado con anterioridad a dicha fecha.

Asimismo, **quedarán sin efecto las solicitudes de devolución del IRPF presentadas para la aplicación de la DT 2ª de la LIRPF de los ejercicios 2022 y anteriores no prescritos**, cuya devolución no se hubiera acordado con anterioridad al 22 de diciembre de 2024, y ello con independencia de la vía que se haya utilizado para presentar la solicitud de devolución (procedimientos en curso de rectificación de autoliquidación o de devolución iniciado mediante autoliquidación o presentación del formulario de solicitud) (Disposición final décimo sexta de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre).

No obstante, estas solicitudes que quedan sin efecto **interrumpen el plazo de prescripción**.

Las **devoluciones del IRPF de los ejercicios 2022 y anteriores no prescritos** que resulten de la aplicación de la DT 2ª de la LIRPF **se podrán solicitar año a año, a partir de 2025**, mediante la presentación de los correspondientes formularios de solicitud de devolución que se pongan a disposición de los mutualistas en la Sede electrónica de la Agencia Tributaria durante el plazo voluntario de presentación de la declaración del IRPF **con el siguiente calendario**:

- En 2025 se podrá solicitar la devolución correspondiente al IRPF del ejercicio 2019 y al de los anteriores no prescritos.
- En 2026, se podrá solicitar la devolución correspondiente al IRPF del ejercicio 2020.
- En 2027, se podrá solicitar la devolución correspondiente al IRPF del ejercicio 2021.
- En 2028, se podrá solicitar la devolución correspondiente al IRPF del ejercicio 2022.